

MARQUELY OLIVEIRA GOMES
ROSILANE FERREIRA LIMA GOMES
WILKER PIRES SANTOS

**PLANO BRASIL MAIOR: AS ATUALIZAÇÕES DA CARGA
TRIBUTÁRIA (FOLHA DE PAGAMENTO) A PARTIR DA ADOÇÃO
DA LEI DA DESONERAÇÃO E SEUS EFEITOS NUMA EMPRESA DO
VAREJO OPTANTE PELO LUCRO REAL NA CIDADE DE TEÓFILO
OTONI-MG**

TEÓFILO OTONI-MG
FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
2016

MARQUELY OLIVEIRA GOMES
ROSILANE FERREIRA LIMA GOMES
WILKER PIRES SANTOS

**PLANO BRASIL MAIOR: AS ATUALIZAÇÕES DA CARGA
TRIBUTÁRIA (FOLHA DE PAGAMENTO) A PARTIR DA ADOÇÃO
DA LEI DA DESONERAÇÃO E SEUS EFEITOS NUMA EMPRESA DO
VAREJO OPTANTE PELO LUCRO REAL NA CIDADE DE TEÓFILO
OTONI-MG**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de Concentração: Departamento Pessoal.

Orientador: Prof. Deivson Vinicius Barroso.

TEÓFILO OTONI-MG
FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
2016



FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
NÚCLEO DE TCC / CIÊNCIAS CONTÁBEIS
Reconhecido pela Portaria 14 de 22/11/2011 – MEC

FOLHA DE APROVAÇÃO


A monografia intitulada: *Plano Brasil Maior: as atualizações-da carga tributária (Folha de Pagamento) a partir da adoção da Lei de Desoneração e seus efeitos numa Empresa do varejo optante pelo Lucro Real na cidade de Teófilo Otoni - MG,*

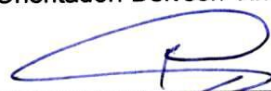
elaborada pelos alunos Marquelly Oliveira Gomes
Rosilane Ferreira Lima
Wilker Pires Santos,

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, 18 de junho de 2016


Professor Orientador: Deivson Vinicius Barroso


Professor Examinador: Francisco Costa Júnior


Professor Examinador: Luciano Silva Xavier

Dedicamos às nossas famílias, e aqueles que fizeram nosso sonho real, proporcionando força para que não desistíssemos de ir atrás do que buscávamos para as nossas vidas.

AGRADECIMENTOS

A Deus primeiramente, pois Ele é digno de toda honra e glória, sabendo nós que, sem Ele não concluiríamos essa longa jornada. Às nossas famílias, que suportaram a nossa ausência e apoiaram os nossos ideais. Agradecemos aos amigos que direta ou indiretamente contribuíram para a nossa conquista. Aos professores do curso, que dedicaram tempo para agregar conhecimento durante esses quatro anos, onde todos eles foram de grande importância na nossa vida acadêmica, e em especial ao nosso orientador Deivson Vinicius Barroso, que acreditou e apoiou o nosso trabalho, incentivando e trabalhando com presteza no auxílio da elaboração desta monografia.

RESUMO

O sistema de desoneração da folha de pagamento faz parte de uma política instituída pelo governo federal desde dezembro de 2011, denominado Plano Brasil Maior, que visa a redução da carga tributária, e conseqüentemente a otimização da competitividade na esfera empresarial, bem como estimular a padronização do mercado de trabalho. Diante do exposto objetivou-se na presente monografia apresentar quais são os efeitos da permanência ou não da lei da desoneração da folha de pagamento numa empresa do varejo optante pelo lucro real na cidade de Teófilo Otoni – MG. Para tal fim, utilizou-se a metodologia qualiquantitativa devido à comparabilidade entre os anos de 2014, 2015 e 2016, por meio de cálculos efetuados com e sem a desoneração, bem como a apresentação das análises horizontal e vertical das demonstrações. A presente pesquisa foi associada a um estudo descritivo, seguido pelos meios bibliográficos e documental, devido a utilização de material de vários autores, leis trabalhistas, previdenciárias e tributárias, e de documentos fornecidos pela empresa estudada. A realização do estudo de caso utilizado na mesma constatou que, a referida empresa ganharia com o sistema de desoneração da folha, caso ela mantivesse a folha salarial consideravelmente elevada.

Palavras-chave: Lei da desoneração; Plano Brasil Maior; Folha de pagamento.

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|----|
| Tabela 1 - Salário Família – (A partir e 1º de Janeiro de 2016)..... | 19 |
| Tabela 2 - Tabela de contribuição do INSS..... | 27 |
| Tabela 3 - Fato gerador, base de cálculo e alíquota..... | 31 |
| Tabela 4 - Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da empresa “Delta” em 2014. Outubro a Dezembro (Com Desoneração)..... | 44 |
| Tabela 5 - Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento da empresa “Delta” em 2014. Outubro a Dezembro (Sem Desoneração)..... | 45 |
| Tabela 6 - Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da empresa “Delta” em 2015 – Agosto a Outubro. (Com Desoneração)..... | 45 |
| Tabela 7 - Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento da empresa “Delta” em 2015 – Agosto a Outubro. (Sem Desoneração)..... | 46 |
| Tabela 8 - Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da empresa “Delta” em 2016. Janeiro a Março (Com Desoneração)..... | 46 |
| Tabela 9 - Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento da empresa “Delta” em 2016. Janeiro a Março (Sem Desoneração)..... | 46 |
| Tabela 10 - Análise Vertical e Horizontal das Demonstrações de Resultado dos Exercícios 2014, 2015 e 2016..... | 47 |

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| INTRODUÇÃO..... | 10 |
| 1 CONTABILIDADE..... | 12 |
| 1.1 DEPARTAMENTO DE PESSOAL..... | 13 |
| 1.1.1 Admissão | 14 |
| 1.1.2 Folha de Pagamento | 15 |
| 2 CUSTO DE PESSOAL..... | 16 |
| 2.1 HORAS EXTRAS | 16 |
| 2.2 TRABALHO NOTURNO..... | 17 |
| 2.3 COMISSÕES..... | 17 |
| 2.4 ADICIONAL DE INSALUBRIDADE | 17 |
| 2.5 ADICIONAL DE PERICULOSIDADE | 18 |
| 2.6 AJUDA DE CUSTO..... | 18 |
| 2.7 DESCANSO SEMANAL REMUNERADO | 19 |
| 2.8 SALÁRIO-FAMÍLIA..... | 19 |
| 2.9 FÉRIAS | 20 |
| 2.10 DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO..... | 20 |
| 2.11 VALE-TRANSPORTE | 21 |
| 3 ENCARGOS SOCIAIS DAS EMPRESAS..... | 22 |
| 3.1 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DA FOLHA DE PAGAMENTO..... | 22 |
| 3.2 CONTRIBUIÇÃO SINDICAL | 22 |
| 3.3 GFIP – GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS | 23 |
| 3.3.1 RAT – Risco Ambiental do Trabalho | 24 |
| 3.3.1.1 Alíquota do RAT | 24 |
| 3.3.2 FAP – Fator Acidentário Prevenção | 25 |

| | |
|---|-----------|
| 3.3.3 FPAS – Fundo da Previdência e Assistência Social | 26 |
| 3.4 FGTS – FUNDO DE GARANTIA POR TEMPO DE SERVIÇO..... | 26 |
| 3.5 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO..... | 27 |
| 4 POLÍTICAS TRIBUTÁRIAS | 29 |
| 4.1 PLANO BRASIL MAIOR | 29 |
| 4.1.1 Desoneração da Folha de Pagamento | 30 |
| 4.1.1.1 Fato gerador, Base de cálculo e Alíquota da Lei da Desoneração | 30 |
| 4.1.1.2 Impacto na Previdência | 32 |
| 5 DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS | 33 |
| 5.1 BALANÇO PATRIMONIAL | 34 |
| 5.2 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO | 35 |
| 5.2.1 Receita operacional bruta e líquida de vendas | 36 |
| 5.3 CUSTO DAS MERCADORIAS, PRODUTOS OU SERVIÇOS PRESTADOS..... | 37 |
| 5.4 DESPESAS OPERACIONAIS | 37 |
| 5.5 RECEITAS E DESPESAS NÃO-OPERACIONAIS..... | 38 |
| 5.6 PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO..... | 38 |
| 5.6.1 Lucro Real | 38 |
| 5.6.2 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido | 39 |
| 5.7 LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO..... | 39 |
| 6 ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS | 41 |
| 6.1 ANÁLISE HORIZONTAL | 42 |
| 6.2 ANÁLISE VERTICAL | 43 |
| 7 ESTUDO DE CASO DA EMPRESA “DELTA” | 44 |
| 7.1 ANÁLISES COMPARATIVAS | 44 |
| 7.2 ANÁLISES VERTICAL E HORIZONTAL DAS DEMONSTRAÇÕES..... | 47 |
| 7.2.1 Lucro Bruto | 48 |
| 7.2.2 Ordenados, salários, Gratificação e outros | 48 |
| 7.2.3 Encargos Sociais | 49 |
| 7.2.4 Lucro Operacional | 49 |
| 7.2.5 Resultado Líquido do Exercício | 49 |

| | |
|----------------------------------|-----------|
| CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 50 |
| REFERÊNCIAS..... | 52 |
| ANEXOS..... | 59 |
| ANEXO 1..... | 60 |
| ANEXO 2..... | 61 |
| ANEXO 3..... | 62 |

INTRODUÇÃO

O Plano Brasil Maior foi uma ferramenta criada pelo governo federal em 2011, pela Lei 12.546/2011, onde esta objetivando a redução da tributação aplicada à contribuição previdenciária das empresas, e estímulo à competitividade entre elas. Esta serviu também como instrumento para legalizar a mão de obra, uma vez que nem todas as empresas possuem funcionários devidamente registrados.

O Congresso Nacional aprovou a Lei 13.161 de 31 de Agosto de 2015, alterando a legislação relativa à política de desoneração da folha de pagamento (Lei 12.546) que estava em vigor desde 14 de Dezembro de 2011. A Lei 12.546 previa a substituição da contribuição previdenciária que incide sobre a folha de salários com a alíquota de 20% (a cota patronal), por uma contribuição previdenciária sobre a Receita Bruta de 1% e de 2% de acordo com cada ramo de atividade.

Com a implementação da Lei 13.161, prevê a substituição da contribuição previdenciária que incide sobre a folha de salários, por uma contribuição previdenciária sobre a Receita Bruta, com alíquota de 2,5% e de 4,5%, conforme o setor ou produto.

A pesquisa proposta, intitulado “Plano Brasil maior: As atualizações na carga tributária (folha de pagamento) a partir da adoção da lei da desoneração e seus efeitos numa empresa do varejo optante pelo Lucro Real na cidade de Teófilo Otoni- MG”, tem como objetivo abordar a seguinte questão: Quais são os efeitos da adoção da lei da desoneração da folha de pagamento numa empresa do varejo optante pelo Lucro Real na cidade de Teófilo Otoni. Para responder essa pergunta-problema, firmou-se como objetivo geral, analisar as demonstrações financeiras da empresa, a fim de obter dados concretos e proeminentes, e com isso mensurar a viabilidade da permanência ou não da empresa no regime da Desoneração da folha de pagamento. Os objetivos específicos se realizarão por meio da investigação da legislação em vigor, da seleção e interpretação das DRE's dos últimos três anos da Empresa

“Delta”, através de cálculos obtidos pelas demonstrações disponibilizadas, e com isso expor os resultados através das análises horizontal e vertical.

Buscando também, através da elaboração desta pesquisa, colaborar com o teor acadêmico, sendo que o trabalho em questão visa concentrar os seus estudos em diversificadas áreas de desempenho da Ciência Contábil. Campos esses que são primordiais para a contabilidade tais como a área trabalhista, previdenciária e tributária, uma vez que a referida Lei abrange as relativas áreas.

O capítulo 1 da monografia abordou o conceito de contabilidade afim de expor os setores operacionais que compõe os sistemas da contabilidade, evidenciando o setor de departamento de pessoal e as suas obrigações.

O capítulo 2 expõe sobre o custo de pessoal, onde este buscou relatar os principais proventos que incidem sobre a folha de pagamento.

O capítulo 3 evidenciou quais são os encargos sociais que a empresa é obrigada a cumprir no decorrer do exercício.

O capítulo 4 estabeleceu-se sobre a política tributária criada pelo governo, intitulada como Plano Brasil Maior, a qual foi adotada pela empresa.

O capítulo 5 discorreu acerca das demonstrações financeiras, apresentando a estrutura do Balanço Patrimonial.

O capítulo 6 discorreu sobre o conceito e finalidade das análises horizontal e vertical das demonstrações financeiras.

No capítulo 7 foi apresentado o estudo de caso da empresa intitulada como “Delta”. O estudo consistiu-se através da simulação de cálculos com e sem a desoneração da folha de pagamento e também mediante as análises horizontal e vertical das DRE's da empresa em questão.

1 CONTABILIDADE

A Contabilidade está vinculada às primeiras manifestações humanas da necessidade social de proteção aos bens e interpretação dos fatos advindos com o objeto material. Ela é um conjunto sistemático de conhecimentos, com finalidades e objeto definidos. Conforme explica Franco (1996), a finalidade da Contabilidade está em assegurar o controle do patrimônio da entidade, através do registro dos fatos ocorridos, da classificação dos dados, da análise das informações e do fornecimento de elementos concretos e relevantes que auxiliarão os gestores na tomada de decisão.

Um conjunto de conhecimento sistematizados, com princípios e normas próprias, ela é, na acepção ampla do conceito de ciência, uma das ciências econômicas e administrativas. Sua função é registrar, classificar, demonstrar, auditar e analisar todos os fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades, objetivando fornecer informações, interpretações e orientação sobre a composição e as variações desse patrimônio, para a tomada de decisões de seus administradores. (FRANCO,1996, p.19).

O mesmo autor (1996, p. 19), afirma que

O objeto de estudo da contabilidade é o patrimônio e o campo aplicação da mesma é o das entidades econômico-administrativas, assim sendo chamadas aquelas que, para atingirem seu objetivo, seja econômico ou social, empregam bens patrimoniais e necessitam de um órgão administrativo, que pratica os atos de natureza econômica e financeira necessários a seus fins.

O intento básico da contabilidade é gerar informações de ordem física, econômica e financeira sobre o patrimônio, com evidência para o domínio e o planejamento das empresas. Basso (2011) reitera que tais informações da contabilidade, podem ser de interesse dos mais diversos públicos. Dentre eles instituições financeiras, clientes, gestores e até o próprio governo. As informações contábeis devem atender as diferentes necessidades desses públicos. As Instituições Financeiras, por exemplo, analisam profundamente através das informações disponibilizadas se a empresa tem uma estabilidade, a médio e longo prazo, a fim de assumir e saldar o dinheiro emprestado por eles. Os gestores de empresas, por sua vez, utilizam das

informações para a tomada de decisão. As pessoas físicas que as aproveitam para a declaração de ajuste anual, para fins de Imposto de Renda. O Governo as utiliza para traçar a política tributária. Prontamente os sócios, que são interessados na rentabilidade e segurança de seus investimentos, necessitam de informações como as elucidadas por Arend e Greco (2001):

- Se existe outra alternativa mais adequada para o investimento;
- Se a empresa oferece, a médio e longo prazos, perspectivas de rentabilidade e segurança para o investimento;
- Qual a taxa de lucratividade do seu investimento na empresa.

A Contabilidade pode ser categorizada em distintas áreas operacionais para o bom funcionamento de uma Organização; áreas essas denominadas como departamento fiscal, departamento contábil e o departamento de pessoal, por exemplo.

1.1 DEPARTAMENTO DE PESSOAL

O departamento de pessoal, também conhecido como DP, surgiu mediante a necessidade de um controle nos trabalhos de manufatura de pequenos empreendimentos e logo com a evolução tecnológica e dos meios de comunicação as relações trabalhistas se tornaram ainda mais difíceis, (Portal da educação). Diante disso tornou-se necessário uma área específica na Contabilidade para executar as leis trabalhistas bem como toda a parte operacional relacionada à admissão, manutenção e desligamento dos colaboradores da entidade, se for o caso. É também no DP, que é executada a folha de pagamento e todas as exigências normativas da CLT (Consolidação das Leis do Trabalho) Decreto Lei N.º 5.452, que é a legislação brasileira referente ao Direito do Trabalho e ao Direito Processual do Trabalho. Ela foi criada durante o período do Novo Estado, entre 1937 e 1945, e sancionada em 1º de Maio de 1943 pelo presidente Getúlio Vargas, decorrente da necessidade constitucional após a criação da Justiça do Trabalho em 1939. Na CLT foi englobada toda legislação trabalhista existente no Brasil, tendo como principal desígnio a regulamentação das relações individuais e coletivas do trabalho, tanto urbano quanto rural.

1.1.1 Admissão

De acordo com Gomes (2008), ao concluir-se o processo de recrutamento e seleção do candidato à vaga, iniciam-se os procedimentos para a concretização da contratação, que são de responsabilidade do Departamento de Pessoal. E, para esse processo, o empregado deve estar munido da sua carteira de trabalho, sendo essa uma determinação do art. 13 da CLT, ainda que em caráter temporário e para exercício por conta própria de atividade profissional remunerada; dos seus documentos de identificação pessoal (CPF, carteira de identidade, título de eleitor, cadastramento no PIS, comprovante de escolaridade, certificado de reservista e carteira de habilitação quando o cargo exige), o seu comprovante de residência, uma foto para a ficha de registro, e ele deve apresentar também certidão de nascimento dos filhos de até quatorze anos ou deficientes de qualquer idade, caderneta de vacinação para os filhos de até sete anos, comprovante de escolaridade dos filhos a partir dos sete anos para o beneficiamento com o salário família. É também uma exigência, conforme Gomes (2008), da NR 7 (Norma Regulamentadora 7 - Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional) que seja realizado o exame médico admissional (ASO), sendo responsável pelo custeio, o empregador de acordo a portaria SSSMT n. 8, de 8/5/1996, subitem 7.3.1., alínea b, antes que o trabalhador assuma as suas atividades, esse para comprovar a sua capacidade laborativa.

Fundamentada na CLT, art. 41, Vianna (2014, p. 50) afirma que “é expressamente proibido ao empregador manter empregados sem registro, ainda que por um único dia”. O prazo para a anotação da Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS) e respectiva devolução é de 48 horas. O não registro do empregado ocorrerá na sujeição da empresa à multa. E havendo reincidência, a multa será acrescida de igual valor.

Além da CTPS o empregador é obrigado também a registrar prontamente no livro “Registro de Empregados” ou em fichas, contendo nele as anotações, obrigatórias, dos dados do empregado, tais como, o nome, data de nascimento, filiação, nacionalidade, naturalidade, o número e a série da CTPS, o número de identificação do cadastro no Programa de Integração Social (PIS) ou Programa de Formação do Patrimônio do Serviço Público (PASEP), e carece possuir também a data de admissão, a função, a remuneração, jornada de trabalho, férias e acidente do trabalho e doenças profissionais, quando houver (VIANNA, 2014).

1.1.2 Folha de Pagamento

Segundo Ribeiro (1997, p. 135), “folha de pagamento é um documento que relaciona os nomes dos empregados da empresa, o valor bruto dos salários, os descontos ou abatimentos e o valor líquido a receber”.

Em uma organização, folha de pagamento é um documento de extrema relevância, visto que os salários e encargos sociais que a compõem, influenciam de maneira considerável o lucro da empresa. A mesma é regulamentada pela legislação, onde se implica todos os direitos e deveres. O documento em litígio serve para a empresa como comprovação da quitação das obrigações com o empregado e para o funcionário é a comprovação do recebimento dos seus direitos.

A preparação da folha de pagamento é obrigatória de acordo com o artigo 32 da CLT, Lei de nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

A empresa está obrigada a:

I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados à seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

III - prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal - DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Seguindo o princípio da competência, a mesma deve ser contabilizada no mês que ocorre o fator gerador, embora o pagamento seja efetuado no mês seguinte. A legislação trabalhista permite que o pagamento seja realizado até o 5º dia útil do mês subsequente, utilizando-se o recibo de salário, que deve conter o nome da empresa, o nome do empregado e sua função, todos os vencimentos e descontos (inclusive o do INSS), o período referente à remuneração, e ser devidamente assinado pelo empregado no ato do recebimento do seu salário em duas vias, sendo uma para o empregado e a outra para a empresa.

A remuneração contida no recibo de salário, juntamente com os encargos sociais sobre a remuneração, fomenta o custo que o empregador terá com o colaborador.

2 CUSTO DE PESSOAL

Segundo Favero *et. al* (1997, p. 100), “o salário corresponde ao valor contratualmente acordado entre as partes (valor contratual) a ser pago em função dos serviços prestados.” A Constituição Federal de 1988 no seu art. 7º, IV, estabelece que são direitos de todos os trabalhadores, sejam eles urbanos ou rurais, salário mínimo nacionalmente unificado, capaz de atender às suas necessidades básicas e às de sua família com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social, com reajustes periódicos que lhe resguardem o poder aquisitivo.

A forma de cálculo do salário pode ser por hora (quantidade de horas por dia, vezes os dias trabalhados no mês, advindos de DSR), ou diário (quantidade de dias, vezes os dias trabalhados no mês, advindos de DSR), ou mensal (o valor acertado para o mês, independente da quantidade de dias do mês, já está incluso o DSR). A lei constitui o princípio da irredutibilidade de salário, onde o mesmo não pode ser atenuado, mas com a ressalva: “salvo o disposto em convenção ou acordo coletivo” (CF1988, art. 7º, VI). Ela constitui também o piso salarial proporcional à extensão e à complexidade do trabalho, a proteção do salário na forma da lei, estabelecendo crime sua retenção dolosa, o décimo terceiro salário com base na remuneração integral ou no valor da aposentadoria, a garantia de salário, nunca inferior ao mínimo, para os que recebem remuneração variável, (V, VII, VIII, X). Contudo o custo de pessoal para o empregador se dá além do valor do salário, ele deve ser calculado também sobre determinados encargos atidos por lei como um percentual fixo sobre a folha de pagamento.

2.1 HORAS EXTRAS

A determinação contratual, com base na legislação, estabelece uma carga horária a ser cumprida pelo empregado. Porém a duração normal da carga horária pode ser estendida em até duas horas diárias, mediante um acordo entre o empregador e o empregado ou contrato coletivo. Do acordo ou do contrato coletivo de trabalho deverá constar, obrigatoriamente, o

valor da remuneração da hora adicional, que será, pelo menos, 50% (cinquenta por cento) superior à da hora normal. Poderá também através de acordo, haver uma compensação do excesso de horas trabalhadas, através da diminuição das horas correspondentes em outro dia, de maneira que não extrapole, no período máximo de um ano, à soma das jornadas semanais de trabalho previstas, nem seja suplantado o limite máximo de dez horas diárias (CLT art. 59).

2.2 TRABALHO NOTURNO

A Constituição Federal de 1988 no seu art. 7º inciso IX determina que o valor da remuneração noturna seja superior ao valor diurno. Assim como determina também a CLT no art. 73 que a remuneração tenha um acréscimo de 20% (vinte por cento), pelo menos, sobre a hora diurna. É considerado horário noturno, nas atividades urbanas, o labor realizado entre as 22:00 horas de um dia às 5:00 horas do dia seguinte. Já nas atividades rurais, é considerado noturno o labor efetuado na lavoura entre 21:00 horas de um dia às 5:00 horas do dia seguinte, e na pecuária, entre 20:00 horas às 4:00 horas do dia seguinte.

A hora normal tem a duração de 60 (sessenta) minutos e a hora noturna, por acondicionamento legal, nas atividades urbanas, é calculada como sendo de 52 (cinquenta e dois) minutos e 30 (trinta) segundos. Sendo assim, cada hora noturna passa por uma redução de 7 minutos e 30 segundos, ou seja, 12,5% sobre o valor da hora diurna.

2.3 COMISSÕES

A comissão pode se considerada como importância estipulada por quantidade de produtos vendidos ou sob a forma de percentual aplicado sobre o valor das vendas de produtos ou de serviços (FAVERO, 1997).

2.4 ADICIONAL DE INSALUBRIDADE

São consideradas insalubres as atividades aquelas que por sua natureza são realizadas em condições ou métodos de trabalho que expõem o empregado a agentes nocivos à saúde, acima dos limites e tolerância fixados. (FAVERO, 1997).

Em razão da natureza e da intensidade do agente e o tempo de exposição aos seus efeitos, a insalubridade será caracterizada e classificada em conformidade com as normas estipuladas pelo Ministério do Trabalho. Súmula 17 do TST.

- 40% (quarenta por cento) sobre o salário mínimo, para a insalubridade de grau máximo;
- 20% (vinte por cento) sobre o salário mínimo, para a insalubridade de grau médio;
- 10% (dez por cento) sobre o salário mínimo, para a insalubridade de grau mínimo.

2.5 ADICIONAL DE PERICULOSIDADE

Para Favero (1997), são consideradas atividades perigosas aquelas que, por sua natureza ou métodos de trabalho, impliquem o contato constante com inflamáveis ou explosivos, em condições de risco acentuado, atividades no setor de energia elétrica, entre outras desde que exponham a circunstâncias de risco. De acordo com o art. 193 da CLT:

Art. 193. São consideradas atividades ou operações perigosas, na forma da regulamentação aprovada pelo Ministério do Trabalho e Emprego, aquelas que, por sua natureza ou métodos de trabalho, impliquem risco acentuado em virtude de exposição permanente do trabalhador.

I - inflamáveis, explosivos ou energia elétrica;

II - roubos ou outras espécies de violência física nas atividades profissionais de segurança pessoal ou patrimonial.

Cabe ao engenheiro de segurança do trabalho efetuar a perícia no local das atividades a fim de determinar a existência da periculosidade. E o percentual de periculosidade de acordo com o Art. 193 § 1º da CLT é de 30% sobre o salário contratual do empregado.

2.6 AJUDA DE CUSTO

Conforme Favero (1997, p. 103), a “ajuda de custo corresponde ao valor pago ao empregado, uma única vez, como indenização para cobertura de eventuais despesas realizadas pelo empregado, no desempenho de suas funções.”

A ajuda de custo não tem caráter salarial, porém se a empresa pagar ao empregado todos os meses um determinado valor para cobrir despesas decorrentes do trabalho, não poderá nomear como “ajuda de custo”. Esse valor mensal passará incorporado ao salário e a empresa estará sujeita ao pagamento de todos os encargos trabalhistas e previdenciários (INSS, FGTS, entre outros) referentes àquele valor.

2.7 DESCANSO SEMANAL REMUNERADO

A legislação brasileira constitui o direito ao empregado, sendo ele urbano ou rural, um período descanso semanal remunerado de 24 horas consecutivas, sendo ele preferencialmente e na maioria das vezes no domingo. Conforme o art.1º da Lei nº 605, de 5 e janeiro de 1949.

Art. 1º Todo empregado tem direito ao repouso semanal remunerado de vinte e quatro horas consecutivas, preferentemente aos domingos e, nos limites das exigências técnicas das empresas, nos feriados civis e religiosos, de acordo com a tradição local.

Caso, em função do aumento das atividades, a empresa carecer de trabalhar aos domingos, deve-se organizar uma escala de revezamento, para que pelo menos a cada sete semanas de trabalho o empregado desfrute de um domingo.

2.8 SALÁRIO-FAMÍLIA

De acordo com o art. 1º e 2º Lei nº 4.266, de 3 de outubro de 1963 da CLT, o salário-família é um benefício conferido pela Previdência Social aos seus segurados, em função do número de filhos menores de 14 anos de idade ou inválidos, aos empregados que tenham salário de contribuição inferior ou igual à remuneração máxima da tabela do salário família.

Art. 1º. O salário-família, instituído por esta lei, será devido, pelas empresas vinculadas à Previdência Social, a todo empregado, como tal definido na Consolidação das Leis do Trabalho, qualquer que seja o valor e a forma de sua remuneração, e na proporção o respectivo número de filhos.

Art. 2º. O salário-família será pago sob a forma de uma quota percentual, calculada sobre o valor do salário-mínimo local, arredondado esta para o múltiplo de mil seguinte, por filho menor de qualquer condição, até 14 anos de idade.

TABELA 1

Salário Família – (A partir e 1º de Janeiro de 2016)

| REMUNERAÇÃO | QUOTA |
|---|-----------------|
| Até R\$ 806,80 | R\$ 41,37 |
| A partir de R\$ 806,81 até R\$ 1.212,64 | R\$ 29,16 |
| Acima de R\$ 1.212,64 | Não tem direito |

Fonte: Elaborado com base no Instituto Nacional de Seguridade Social, 2016

O abono é pago pelo empregador e ao mesmo é compensado o valor total, através do recolhimento da contribuição previdenciária. E as quotas do salário-família segundo o art. 9º da CLT não se incorporarão, para nenhum efeito, ao salário ou remuneração devido aos empregados.

2.9 FÉRIAS

O empregado adquire direito a férias após doze meses de vigência do contrato de trabalho, sem dano na remuneração, na seguinte proporção:

- 30 (trinta) dias corridos, quando tiver até 5 (cinco) faltas;
- 24 (vinte e quatro) dias corridos, quando tiver de 6 (seis) a 11 (onze) faltas;
- 18 (dezoito) dias corridos, quando tiver de 15 (quinze) a 23 (vinte e três) faltas;
- 12 (doze) dias corridos, quando tiver de 24 (vinte e quatro) a 32 (trinta e duas) faltas. (FAVERO et.al.1997, p 103).

Caso o empregado tenha mais de 32 faltas injustificadas no período aquisitivo, ele não terá direito ao gozo de férias.

No período de gozo das férias o empregado terá direito, além da remuneração normal, de um adicional de 1/3 sobre a remuneração.

2.10 DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO

Favero et. al. (1997, p. 103) afirmam que “o valor do 13º corresponderá a 1/12 de remuneração devida ao empregado em dezembro, por mês de serviço trabalhado e/ ou fração igual ou superior a 15 dias.”

O pagamento do 13º salário deve ser efetuado, 50% (cinquenta por cento) quando existir solicitação do empregado por escrito, no mês de janeiro, para ser pago quando da concessão de suas férias; ou, quando não solicitado, até o dia 30 de novembro, a título de adiantamento da gratificação natalina. Os outros 50% (cinquenta por cento) deverão ser pagos até o dia 20 de dezembro. Os descontos de INSS referentes ao 13º, só serão descontados da segunda parcela, tendo como base o valor total da gratificação.

2.11 VALE-TRANSPORTE

A Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985, regulamentada pelo Decreto nº 92.180, de 19 de dezembro de 1985, estabelece em seu artigo 9º que o trabalhador tem o direito do recebimento do vale-transporte para seu deslocamento até o local de trabalho e o seu retorno, através do uso do sistema de transporte coletivo público, urbano, intermunicipal ou interestadual. E sendo ele custeado da seguinte forma:

- I – pelo beneficiário, na parcela equivalente a 6% (seis por cento de seu salário básico ou vencimento, excluídos quaisquer adicionais ou vantagens;
- II – pelo empregador, no que exceder à parcela referida no item anterior.

O custo cabível ao empregado de 6% será descontado do empregado na folha de pagamento. E o que ultrapassar essa porcentagem é de responsabilidade do empregador, sendo essa uma das obrigações da empresa; contudo o empregador possui outros encargos sobre a folha.

3 ENCARGOS SOCIAIS DAS EMPRESAS

Os Encargos Sociais têm origem na CLT, na Constituição Federal de 1988, leis específicas e nas Convenções Coletivas de Trabalho, e são os custos sobre a folha de pagamentos salariais.

3.1 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DA FOLHA DE PAGAMENTO

De acordo com o Código Tributário Nacional são estabelecidas normas que gerem as obrigações tributárias do Brasil. Essas normas são divididas em obrigação tributária principal, que é o pagamento do tributo tais como Taxa, Imposto, Contribuição etc., e a obrigação tributária acessória que servirão como base para o pagamento do tributo e futura fiscalização como a emissão de nota fiscal de venda de mercadoria ou serviço, emissão das guias recolhimento dos tributos, demonstrações Contábeis e Folha de pagamento.

As obrigações acessórias compõem grande parte dos serviços de um escritório de contabilidade. Com a informatização, todas as declarações acessórias são enviadas pela internet, inclusive as de obrigação do Departamento de Pessoal como a Contribuição Sindical, a GFIP/SEFIP, a GPS (INSS), o FGTS, o CAGED, a RAIS etc. E o cumprimento delas deve ser uma das maiores prioridades, uma vez que o seu descumprimento, na maioria dos casos, resulta em multas.

3.2 CONTRIBUIÇÃO SINDICAL

A contribuição sindical de acordo com Favero (1997, p. 106), “refere-se a desconto compulsório em folha de pagamento do mês de março de cada ano, em favor do sindicato que representa a categoria profissional do empregado.”

Ainda Favero, embasado na CLT, art. 580 e 582, afirma que:

Art. 580. A contribuição sindical será recolhida, de uma só vez, anualmente, consistirá:

I- a importância correspondente à remuneração de um dia de trabalho, para os empregados, qualquer que seja a forma da referida remuneração.

Art. 582. Os empregadores são obrigados a descontar, da folha de pagamento seus empregados relativa ao mês de março de cada ano, a contribuição sindical por estes devida aos respectivos sindicatos.

De acordo com o art. 600 da CLT, o recolhimento da contribuição sindical fora do prazo, é acrescido de uma multa de 10% (dez por cento), nos 30 (trinta) primeiros dias, com o adicional de 2% (2 por cento) por mês subsequentes de atraso, além de juros de mora de 1% ao mês de correção monetária. A inadimplência no pagamento da contribuição acarreta, muitas vezes, em prejuízos muito altos para a empresa no decorrer dos anos.

3.3 GFIP – GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS

A GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social, segundo a Receita Federal, é uma guia utilizada para o recolhimento do FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço) e para disponibilizar à Previdência Social informações relativas aos segurados. Ela oferece informações para preparar um cadastro eficiente de vínculos e remunerações dos segurados da Previdência Social. E tem como objetivo viabilizar o recolhimento de valores do FGTS e permitir à Previdência tornar mais ágil o acesso e aumentar a confiabilidade das informações referentes à vida laboral do segurado, possibilitando melhor atendimento nos postos do INSS e também desobrigar o segurado, gradativamente, do gravame de comprovar o tempo de contribuição, a remuneração e a exposição a agentes nocivos, no momento em que requerer seus benefícios.

A entrega da GFIP tem caráter obrigatório para as pessoas jurídicas e deve ser entregue mensalmente quando houver necessidade de recolher fundo de garantia e tempo de serviço dos trabalhadores e/ou quando prestam informações referentes às remunerações recebidas pelos funcionários e o vínculo empregatício. Esse envio da GFIP deverá ser feito por meio magnético até ao sétimo dia do mês seguinte ao da competência do fato gerador, através do SEFIP que é o programa que gera e imprime a guia, disponível no site da Caixa Econômica Federal. Caso inexistir o recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social, o empregador/contribuinte deve transmitir pelo Conectividade Social um arquivo SEFIPCR.SFP com reminiscência de ausência de fato gerador (sem movimento), que é apontado na tela de abertura do movimento, para o código 115. O arquivo deve ser transmitido para a primeira competência da ausência de informações, dispensando-se a

transmissão para as competências subsequentes até a ocorrência de fatos categóricos de recolhimento ao FGTS e/ou fato gerador de contribuição previdenciária.

O contribuinte que apresentar a GFIP fora do prazo, que deixar de apresentá-la ou que a apresentar com incorreções ou omissões está sujeito às multas previstas na Lei nº 8.212/1991 e às sanções previstas na lei nº 8.036/1990.

3.3.1 RAT – Risco Ambiental do Trabalho

O RAT é uma contribuição previdenciária paga pelo empregador, destinada ao custeio de doenças ocupacionais ou acidentes de trabalho dos trabalhadores. O RAT é uma nova alcinha para o SAT- Seguro acidente do trabalho. E foi criado para atender a garantia prevista no art. 7º, inciso XXVIII da Constituição Federal e também o disposto do art. 201, inciso I e § 10, que prevê que todos os trabalhadores gozam do direito a seguro acidentes de trabalho.

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:

I - cobertura dos eventos de doença, invalidez, morte e idade avançada;

§ 10. Lei disciplinará a cobertura do risco de acidente do trabalho, a ser atendida concorrentemente pelo regime geral de previdência social e pelo setor privado.

3.3.1.1 Alíquota do RAT

As empresas contribuem para o RAT de acordo com seu enquadramento no CNAE - Código Nacional de Atividade Econômica, constante no Cartão do CNPJ - Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, e a alíquota é aplicada sobre o valor da Folha de Pagamento. E de acordo com Vianna (2014, p. 585) “o enquadramento é de responsabilidade da própria empresa.”

Podendo variar de:

- 1% para a empresa em cuja atividade o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;
- 2% para a empresa em cuja atividade o risco de acidente do trabalho seja considerado médio;
- 3% para a empresa em cuja atividade o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

Previstas no inciso II do artigo 22 da Lei 8212/91.

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos.

A tabela de alíquota é divulgada pelo Ministério do Trabalho e Emprego de acordo com o decreto 6957 § 5 da Constituição.

§ 5º O Ministério da Previdência Social publicará anualmente, sempre no mesmo mês, no Diário Oficial da União, os róis dos percentis de frequência, gravidade e custo por Subclasse da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE e divulgará na rede mundial de computadores o FAP de cada empresa, com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a esta verificar o respectivo desempenho dentro da sua CNAE-Subclasse.

3.3.2 FAP – Fator Acidentário Prevenção

O Fator Acidentário Prevenção (FAP), segundo a Receita Federal, afere o desempenho da empresa de acordo com a respectiva atividade econômica relativamente aos acidentes de trabalho ocorridos em determinado período e versa em um multiplicador variável em um intervalo de 0,5000 a 2,0000, justaposto com quatro casas decimais, a ser aplicado sobre a alíquota RAT de 1%, 2% ou 3%. As alíquotas do RAT poderão ser reduzidas em até 50% ou majoradas em até 100% em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade, aferida pelo FAP. De acordo com a regulamentação atualizada da Previdência Social no Decreto 6.957/2009.

§ 1º O FAP consiste num multiplicador variável num intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,0000), aplicado com quatro casas decimais, considerado o critério de arredondamento na quarta casa decimal, a ser aplicado à respectiva alíquota.

§ 2º Para fins da redução ou majoração a que se refere o caput, proceder-se-á à discriminação do desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica, a partir da criação de um índice composto pelos índices de gravidade, de frequência e de custo que pondera os respectivos percentuais com pesos de cinquenta por cento, de trinta cinco por cento e de quinze por cento, respectivamente.

Não existindo tabela divulgada do FAP, cada empresa deve acessar o site da Previdência Social e verificar qual a sua alíquota de majoração.

3.3.3 FPAS – Fundo da Previdência e Assistência Social

O Fundo da Previdência e Assistência Social – FPAS trata-se de um código que identifica a atividade econômica que a empresa ou o trabalhador individual exerce. Para o cálculo das contribuições, para outras entidades (Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI, SENAC, SESC, SEBRAE, DPC, Fundo Aeroviário, SENAR, SEST, SENAT, SESCOOP), cada empresa deverá enquadrar-se em um dos FPAS e, com base nesse código, saberá qual o percentual de recolhimento a que estará sujeita, conforme orientações administrativas do INSS. É através do FPAS indicado na GPS (Guia da Previdência Social) ou na GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência) que a Receita Federal do Brasil saberá quais as entidades que vão receber as contribuições sociais.

O contribuinte tem a responsabilidade de enquadrar a empresa utilizando o código de FPAS nas tabelas disponíveis na Internet, no site da Receita Federal do Brasil.

3.4 FGTS – FUNDO DE GARANTIA POR TEMPO DE SERVIÇO

O FGTS instituído pela Lei nº 5.107 de 13 de setembro de 1966, de acordo com a Caixa Econômica Federal, representa o encargo da empresa, onde seu percentual de 8% acrescido de atualização monetária e juros, sobre a remuneração é determinado por legislação específica, o seu registro como despesa deve ser feito no próprio mês da folha de pagamento. O benefício foi criado para resguardar o trabalhador demitido sem justa causa, ou então em algumas ocasiões especiais, como em caso de algumas doenças graves (Câncer, HIV/AIDS), desastre natural, aposentadoria, entre outras. Todos os trabalhadores com contrato de trabalho formal, gerido pela CLT e, também, trabalhadores rurais, safreiros, temporários, avulsos, doméstico e atletas profissionais têm direito ao FGTS. Podendo também o diretor não-empregado ser incluso no sistema FGTS, a critério do empregador. O FGTS é composto de contas vinculadas, abertas em nome de cada trabalhador, logo após a efetuação do primeiro depósito, pelo empregador. O saldo da conta vinculada é formado pelos depósitos mensais efetivados pelo empregador.

3.5 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO

Segundo Favero *et. al.* (1997, p. 105) a Contribuição previdenciária sobre o salário “caracteriza-se como encargo trabalhista a ser descontado da remuneração mensal do empregado pelo empregador”.

O Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, segundo a Receita Federal, foi criado em 27 de junho de 1990, durante a gestão do então presidente Fernando Collor de Melo, por meio do Decreto nº 99.350, a partir da fusão do Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social – IAPAS com o Instituto Nacional de Previdência Social – INPS, como autarquia vinculada ao Ministério da Previdência e Assistência Social – MPAS, atual Ministério da Previdência Social – MPS.

De acordo com o Art. 1º da CLT, a Seguridade Social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social. Segundo o Ministério da Previdência Social, no Brasil, a Previdência é um direito igualitário, previsto no art. 6º da Constituição Federal de 1988 entre os direitos e garantias essenciais, que garante renda não inferior ao salário mínimo ao trabalhador e a sua família nas seguintes situações, previstas no art. nº 201 da Carta Magna:

- I – cobertura dos eventos de doença, invalidez, morte e idade avançada;
- II – proteção à maternidade, especialmente à gestante;
- III – proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário;
- IV – salário-família e auxílio-reclusão para os dependentes dos segurados de baixa renda;
- V – pensão por morte do segurado, homem ou mulher, ao cônjuge ou companheiro e dependentes.

Segundo o Instituto Nacional de Seguridade Social a contribuição previdenciária do empregado é calculada mediante a aplicação da alíquota de 8% ou 9% ou 11% sobre o salário de contribuição mensal, observando a tabela vigente e o teto de contribuição.

TABELA 2

Tabela de contribuição do INSS

Tabela 01 – Tabela vigente no INSS, a partir de 1º de Janeiro de 2016.

| Salário de contribuição (R\$) | Alíquota para fins de recolhimento ao INSS |
|----------------------------------|---|
|----------------------------------|---|

| | |
|----------------------|-----|
| Até 1556,94 | 8% |
| De 1556,95 a 2594,92 | 9% |
| De 2594,93 a 5189,82 | 11% |

Fonte: Elaborado com base no Instituto Nacional de Seguridade Social, 2016.

Conforme o Art. 20º da Lei N° 8.212, de 24 julho 1991, “a contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art. 28”.

Segundo Nunes et. al. (2006, pg. 188) os empregados são responsáveis por parte do custeio da previdência social, eles mencionam que “o governo atribui às empresas a responsabilidade de serem as 23 intermediárias arrecadoras das contribuições previdenciárias (INSS) dos empregados”. Este valor que as empresas descontam dos seus empregados deve ser recolhido aos cofres da previdência social.

As empresas empregadoras também são responsáveis por parte do custeamento da Previdência Social. De acordo com Nunes et. al. (2006) esse ônus, despesa da empresa, é um dos chamados encargos sociais. O cálculo do encargo social da empresa para o INSS tem como embasamento os salários que são pagos aos trabalhadores. Vianna (2014, p 584) menciona que:

A contribuição a cargo da empresa destinada à Seguridade Social é de 20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregado ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

A contribuição previdenciária é um dos meios utilizados pelo governo com objetivo de possibilitar que a empresa tenha uma política tributária adequada para o desenvolvimento nacional.

4 POLÍTICAS TRIBUTÁRIAS

Rezende (1995) ressalta que a política tributária visa a capacitação dos recursos através do recolhimento de tributos, tais como impostos, contribuições e taxas. O mesmo autor defende que altas taxas de tributos tem como consequência a redução da competitividade das empresas e do crescimento econômico.

4.1 PLANO BRASIL MAIOR

O Plano Brasil Maior (PBM) foi instituído em agosto de 2011, pela Lei 12.545/2011, sendo uma política que visa o desenvolvimento industrial e tecnológico do governo federal. Este possui medidas que tendem a proporcionar uma maior competitividade entre as empresas no mercado nacional (BRASIL, 2013).

Para Soares *et. al.* (2013), o PBM foi criado para estabilizar a economia frente a crise. O seu lema é “Inovar para competir, competir para crescer”. O PBM durante dois anos de execução traçou os seguintes propósitos: “(i) redução dos custos dos fatores de produção (trabalho e capital) e indução do desenvolvimento tecnológico; (ii) defesa do mercado interno e apoio ao desenvolvimento das cadeias produtivas; (iii) promoção das exportações e defesa comercial” (CNDI, 2013, p.9).

O PBM busca ainda maximizar a competitividade das empresas, reduzindo os custos oriundos de pessoal, mantendo a baixa rotatividade de mão de obra, estimulando a legalização e mantendo direitos dos colaboradores, bem como permitir a inovação em sistemas tecnológicos.

Dentre as medidas adotadas pelo PBM, uma delas é a Desoneração da Folha de Pagamento (FOPAG), que estimula os seguimentos econômicos, grande parte para o setor industrial e alguns voltados para os serviços e comércios.

4.1.1 Desoneração da Folha de Pagamento

Segundo Kertzman (2012), há muito tempo que vem sendo analisado a necessidade de diminuir a arrecadação previdenciária patronal por outra, que reduza os custos para a sociedade.

Para atender aos objetivos do Plano Brasil Maior, foi instituída a Medida Provisória nº 540/2011, convertida na Lei 12.546/2011, a Lei da Desoneração da Folha de Pagamento. De acordo com o CNDI (2013), a Lei 12.546/11 consiste em substituir a arrecadação previdenciária patronal de 20%, preservando os salários e direitos trabalhistas dos empregados, pelo recolhimento de um percentual sobre a receita bruta.

Scherer (2012, p. 10), ressalta que após a implantação do PBM:

Para os bens e setores beneficiados, foi suprimida a contribuição previdenciária patronal (CPP) de 20% sobre o valor da folha de pagamentos e, em seu lugar, foi criada uma nova contribuição de 1% ou 2% sobre a receita bruta de vendas deduzida das receitas de exportações.

Chamun (2013) ressalta que o conceito adotado pela desoneração da folha de pagamento é interessante, pois aumenta a competitividade empresarial, tendo em vista que minimiza os custos dos encargos sociais sobre os salários. O autor ainda ressalta que essa medida estimularia a formalização do mercado de trabalho e as exportações, uma vez que estas foram isentas da contribuição previdenciária.

Já para Kertzman (2012), a desoneração da folha de pagamento induz a outra questão, que poderia levar a um possível “déficit” da previdência e não seria capaz de criar novos postos de trabalho. E ainda reforça que a folha de pagamento possui maior estabilidade, quando comparada à receita bruta, sendo assim, a folha de pagamento permitiria um maior controle.

4.1.1.1 Fato gerador, Base de cálculo e Alíquota da Lei da Desoneração

O art.195 da Constituição Federal de 1988 prevê que as empresas contribuam ao Fundo da Previdência Social através do faturamento, lucro e sobre o valor da folha de salários (BRASIL, 1988). De acordo com a Lei nº 7.787/89 a contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos equiparados tem com base de cálculo uma alíquota de 20% sobre a folha de pagamento (BRASIL, 1989).

Uma importante mudança que a Lei da Desoneração trouxe foi à forma de contribuir para a Previdência Social, alterando, desse modo, o fato gerador, a base de cálculo e a alíquota das empresas que se enquadram na nova legislação (BRASIL, 2011).

Oliveira et. al. (2011) definem fato gerador como uma situação necessária e suficiente para ocorrer que esteja prevista em Lei. Ou seja, conceitua-se ‘o fato’ que gera a obrigação de pagar o ‘tributo’. Com a Lei da desoneração ocorre a substituição do fato gerador, que antes era sobre a folha salarial e agora passa a ser estipulado por percentuais sobre a receita bruta.

Desse modo, deve-se observar a nova base de cálculo, na qual incidirá a contribuição. Para Tavares (2010), a base de cálculo se refere a toda remuneração onde se aplica um percentual (alíquota) destinado a apurar o montante a ser recolhido. Assim, a nova base de cálculo da desoneração passa ser o valor da receita, deduzindo as vendas canceladas, descontos incondicionais e receitas de exportação, bem como receitas provenientes de produtos ou serviços que não foram abrangidos pela desoneração (OLIVEIRA *et. al.*, 2011).

Para atender ao objetivo da Lei 12.546/2011, o governo teve que adequar à alíquota. Oliveira *et. al.* (2011, p.8) definem alíquota como “percentual definido em Lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser recolhido”.

Diante das mudanças ocorridas na Lei da Desoneração da Folha de Pagamento, através da Lei 13.161/2015, os setores que antes pagavam 1% ou 2% de contribuição previdenciária passaram a recolher um percentual de 2,5% a 4,5%, dependendo do ramo de atividade empresarial (BRASIL, 2015). Para resumir essa mudança tem-se a seguinte tabela:

TABELA 3

Fato gerador, base de cálculo e alíquota

| | Fato Gerador | Base de Cálculo | Alíquota |
|--------------------------------------|----------------------------------|------------------------|-----------------|
| Antes da Lei 12.546/2011 | Folha de Pagamento | Valor total da FOPAG | 20% |
| Durante a Lei 12.546/2011 | Receita s/produtos e serviços | Valor da Receita Bruta | 1% ou 2% |
| Com a 13.161/2015 | Receita s/produtos e serviços | Valor da Receita Bruta | 2,5% ou 4,5% |

Fonte: Elaborado com base na Lei nº 13.161/2015 (BRASIL, 2015).

4.1.1.2 Impacto na Previdência

Para as empresas que estão enquadradas na nova medida, a Lei da Desoneração possui caráter obrigatório, uma vez que o ramo de atividade está obrigado a seguir a nova regra, e eliminatório porque só dá a opção de contribuir somente sobre a receita (BRASIL, 2012).

No entanto, o governo acredita que com essa nova forma de contribuição poderia haver uma queda na arrecadação tributária, pois estaria desonerando as empresas e consequentemente deixando de arrecadar com a Previdência Social. Para não causar um déficit no Fundo do Regime Geral da Previdência Social e aos brasileiros no recolhimento dos seus benefícios, a mesma Lei da Desoneração, juntamente com a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal, se comprometeram a ressarcir esses valores através dos Títulos do Tesouro Nacional, repassando, dessa forma, a diferença dos valores estimados na arrecadação (BRASIL, 2011).

Kertzman (2012) defende que o tributo previdenciário deve ser mantido na mesma forma anterior, ou seja, deveria ser recolhido 20% sobre a folha de pagamento, pois a substituição poderia resultar no enfraquecimento do sistema Previdenciário Brasileiro.

Foi criada pelo decreto 7.711/2012 a Comissão de Acompanhamento e Avaliação da Desoneração da Folha de Pagamento (CTDF), com o intuito de avaliar os resultados econômicos e o impacto sobre a Previdência. Essa avaliação terá como base verificar a geração de emprego, a legalização dos trabalhadores e averiguar a arrecadação tributária, competitividade e desenvolvimento tecnológico (BRASIL, 2012).

5 DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

A contabilidade tem como grande objetivo estudar e controlar o patrimônio das entidades, garantindo informações que sejam confiáveis e tempestivas e que possam ser a base para a tomada de decisões dos gestores. Estas informações são geradas através das demonstrações normatizadas e próprias das ciências contábeis, as Demonstrações Financeiras. (FRANCO, 1992)

Tais demonstrações atendem diversos usuários das mais diferentes Organizações presentes no ambiente comercial, industrial, de serviços (públicos ou privados) e terceiro setor. Dentre os usuários estão acionistas, fornecedores, clientes, proprietários, gestores e governos. Cada um destes usuários possui seus próprios interesses e são munidos de informações qualitativas e quantitativas, por meio de demonstrações financeiras confiáveis e completas.

Assaf Neto (1981) salienta a importância do uso das demonstrações contábeis-financeiras para análise e visão geral dos resultados e desempenho gerado pela empresa em determinados períodos. As demonstrações financeiras possibilitam análises econômicas que indicam fatores vitais como a liquidez, solvência e continuidade do negócio.

Segundo Franco (1992, p. 93) “as demonstrações contábeis são exposições sintéticas dos componentes patrimoniais e de suas variações, a elas recorreremos quanto desejamos conhecer os diferentes aspectos da situação patrimonial e suas variações”.

A elaboração das Demonstrações financeiras não visa atender somente as necessidades gerenciais, mas também as decorrentes de exigências legais. As empresas privadas brasileiras e as estrangeiras com operação no Brasil, de acordo com a lei 644/ 76 são obrigadas:

176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

I – balanço patrimonial;

II – demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III – demonstração do resultado do exercício;

IV - demonstração das origens e aplicações de recursos.

5.1 BALANÇO PATRIMONIAL

De acordo com o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis), as demonstrações financeiras além de fornecer informações para a tomada de decisão, elas denotam resultados acerca do gerenciamento da riqueza patrimonial. Visando atender a esta finalidade, utiliza-se o demonstrativo denominado balanço patrimonial.

O balanço é um instrumento utilizado pela contabilidade constituído por contas que irão abranger todos os recursos materiais ou financeiros advindos do patrimônio. Essas contas serão divididas entre Ativos, Passivos e Patrimônio Líquido. Segundo Marion (2003, p.42) ativos são todos os bens e direitos, logo o passivo representara todas as obrigações que a empresa possui com terceiros. Enquanto o patrimônio líquido é composto por recursos oriundos dos sócios ou acionistas. Todos estes elementos citados acima deverão manter uma forma equilibrada, a fim compreender melhor a situação financeira da empresa.

Dentro do grupo do ativo, esses recursos serão registrados de acordo com a capacidade de giro. As contas que apresentarem maior liquidez serão classificadas como Ativo circulante. Como por exemplo: caixas e bancos, contas a receber, estoques etc. As contas que se caracterizam pela menor rotatividade são denominadas de Ativo não circulante; nesse grupo estão presentes todos os direitos da empresa. Ele também se divide em subgrupos como: investimentos, imobilizado, etc. (ASSAF NETO, 2006, p.70)

No passivo, os grupos serão lançadas seguindo o grau de exigibilidade, desta forma tem-se o passivo circulante e o não circulante. As contas do circulante equivalem a todas as obrigações que apresentam um prazo menor, ou seja, elas vencerão até o final do exercício, enquanto o não-circulante é caracterizado pelas contas que terão um período maior para cumprir as suas exigibilidades. Como: os empréstimos e financiamentos a longo prazo, etc. (ASSAF NETO, 2006, 77, 78)

O patrimônio líquido, segundo o apontamento de Assaf Neto (2006, p.68), “é representado pela diferença entre o total do ativo e passivo e os resultados de exercícios futuros.” Desta forma ele comporta em sua estrutura: o capital social, que é o valor a integralizar ou integralizado pelos sócios, reservas de capital, ou seja, é o montante auferido pela empresa no decorrer do período, reservas de lucros ou prejuízos etc. A partir destas classificações, os usuários poderão visualizar como está sendo feita a distribuição e aplicação dos recursos patrimoniais.

Através desta composição detalhada, o balanço evidencia os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio, permitindo aos usuários fazerem análises sobre o atual

posicionamento patrimonial e financeiro da empresa. Como visto, o ativo e o passivo tem como função retratar todas as operações que foram executadas ao longo do período e quais os métodos que foram utilizados pela administração que aumentaram ou diminuíram o patrimônio líquido.

Segundo os 1º e 2º incisos do art. 178, o balanço patrimonial deverá seguir o seguinte ordenamento dos grupos de contas:

QUADRO 1:
Estrutura do Balanço Patrimonial

| BALANÇO PATRIMONIAL | |
|---|---|
| ATIVO | PASSIVO + PATRIMONIO LIQUIDO |
| ATIVO NÃO- CIRCULANTE REALIZAVEL A LONGO PRAZO INVESTIMENTOS IMOBILIZADO INTANGIVEL | PASSIVO CIRCULANTE PASSIVO NÃO-CIRCULANTE PATRIMONIO LIQUIDO CAPITAL SOCIAL RESERVAS DE CAPITAL AJUSTE DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL RESERVAS DE LUCRO AÇÕES EM TESOURARIA PREJUIZOS ACUMULADOS |

Fonte: Martins et. al, 2013, p. 3.

5.2 DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

De acordo com Matarazzo (2008, p.45) “a Demonstração do Resultado do Exercício é uma demonstração dos aumentos e reduções causados no Patrimônio Líquido, pelas operações da empresa”. A DRE é uma demonstração contábil que é destinada a ratificar o desenvolvimento do resultado líquido em um exercício, através do cotejo das receitas, custos e despesas, apuradas segundo o princípio contábil do regime de competência.

A demonstração do resultado do exercício oferece uma abreviação financeira dos

resultados operacionais e não operacionais de uma empresa em certo período. Fundamentalmente, o resultado mostra quanto dinheiro a empresa gerou (receita) e o quanto gastou (despesas) e a diferença entre os dois (lucro) ao longo de um determinado período de tempo.

De acordo com Martins et. al. (2013, p.49), receitas são constituídas por ganhos que foram adquiridos pela entidade. Esses ganhos são advindos das atividades naturais da empresa, como: vendas de produtos ou prestação de serviços. Esses benefícios podem ser caracterizados pela entrada de novos recursos ou pela maximização nas contas do ativo ou minimização nas contas do passivo. Ao contrário das receitas, as despesas retratam a diminuição nos benefícios auferidos pela empresa. Como por exemplo: salários e depreciação. Com intuito de gerar informações para a tomada de decisões, as despesas serão divulgadas separadamente no demonstrativo. (MARTINS ET. AL, 2013, p.50).

De acordo com a legislação brasileira lei nº 6.404 de 1976, as empresas deverão sequenciar na sua demonstração do resultado do exercício vários elementos como: Receita bruta e líquida das Vendas, custos dos produtos e mercadorias vendidas e serviços prestados, despesas operacionais, receitas e despesas não-operacionais, provisão para o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido e lucro líquido do exercício.

5.2.1 Receita operacional bruta e líquida de vendas

A receita operacional bruta é decorrente da renda bruta que a empresas, obteve através das vendas e dos serviços prestados ao longo do período. A partir desta receita, existem valores que deverão ser descontados. Sobre este tema, Assaf Neto (2006, p.85) lista algumas deduções:

- Impostos sobre as vendas como: ICMS, IPI, PIS, COFINS etc.
- Devoluções provenientes de cancelamento de vendas
- Descontos dados a clientes, devido pagamentos antecipado ou por causa dos defeitos que foram observados nos produtos.

Depois destes descontos, abatimentos ou devoluções, a empresa obtém a sua Receita Líquida de Vendas ou Serviços.

5.3 CUSTO DAS MERCADORIAS, PRODUTOS OU SERVIÇOS PRESTADOS

De acordo com a NBC (Normas Brasileiras de Contabilidade), custos das empresas “compreende todos os gastos incorridos na sua aquisição ou produção, de modo a colocá-los em condições de serem vendidos, transformados, utilizados na elaboração de produtos ou na prestação de serviços”.

Os custos são incorporados na empresa por meio de suas atividades. Na demonstração de resultado esses custos serão divididos em custos dos produtos vendidos, custo das mercadorias vendidas e custo de prestação de serviços. Os custos das mercadorias vendidas são utilizados pelas empresas comerciais, com intuito de gerar informações sobre a totalidade dos gastos que as mesmas tiveram com suas mercadorias vendidas. Enquanto os custos dos serviços prestados irão abranger todos os gastos que a empresa obteve para com os serviços. Já os custos dos produtos vendidos tem a finalidade de detectar a quantia de matéria-prima ou mão-de-obra que a indústria utilizou para fabricar seus produtos e os custos indiretos que ocorreram durante fabricação dos mesmos, como por exemplo: energia, combustível etc. (SILVA, 2005, p.185).

5.4 DESPESAS OPERACIONAIS

Como visto anteriormente, as despesas deverão ser evidenciadas no demonstrativo de maneira separada, para que os usuários possam extrair informações úteis. Essas despesas são divididas da seguinte forma: despesas com vendas, despesas administrativas e despesas financeiras.

Segundo o apontamento de Silva (2005), as despesas com vendas estão relacionadas às operações comerciais da empresa como: comissões de venda, material de escritório, promoções etc.. Enquanto as despesas administrativas compreendem todos os gastos que foram atribuídos à administração geral como: salários, encargos de pessoal administrativos, despesas legais e judiciais e outras mais. E as despesas financeiras estão relacionadas às atividades financeiras da empresa. Como: juros pagos, taxas, comissões etc.

5.5 RECEITAS E DESPESAS NÃO-OPERACIONAIS

As receitas não operacionais são caracterizadas pelos ganhos adquiridos através de atividades casuais da empresa. Sobre estas receitas, Silva (2005, p.159) destaca que “são receitas decorrente de transações eventuais, que não se repetem habitualmente”.

Por outro lado as despesas não operacionais estão ligadas às perdas advindas de operações eventuais da empresa. Elas serão lançadas no demonstrativo, quando não houver seguros para acobertar. Como por exemplo: incêndio, inundações. (SILVA, 2005, p.159).

5.6 PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

De acordo com Silva (2005, p.161), “a provisão para o imposto de renda constituída pela empresa e debitada no resultado do exercício e creditada como obrigação no passivo circulante ou no exigível a longo prazo”. Este imposto de renda será baseado no lucro tributável denominado lucro real.

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido deverá ser provisionada pela empresa, que posteriormente será recolhida ao governo federal.

5.6.1 Lucro Real

Segundo Silva (2007, p.325) “Lucro Real é uma forma complexa de apuração do IRPJ e da CSLL. Tem como fato gerador o resultado contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações determinadas na legislação tributária”.

A tributação nas empresas optantes pelo lucro real exige o levantamento dos balanços patrimoniais, que podem ser ao final de cada trimestre ou a cada ano, sendo regidos pelas normas das legislações comerciais e fiscais. Sendo ela apurada a partir do resultado da receita, deduzindo os custos, as despesas e as perdas, onde a demonstração é elaborada por meio da contabilidade. Dentre as despesas ocorridas no lucro tributável, destaca-se o IRPJ, que deve ser apurado pelas pessoas jurídicas.

Segundo o Art. 3º da CLT, Lei de nº 8.541 de 23 de dezembro de 1992, a pessoa jurídica, tributada com base no lucro real, deverá apurar mensalmente os seus resultados, com observância da legislação comercial e fiscal. A lei dita que ficarão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

- I - cuja receita bruta total, acrescida das demais receitas e dos ganhos de capital, no ano-calendário anterior, tiver ultrapassado o limite correspondente a 9.600.000 Ufir, ou o proporcional ao número de meses do período quando inferior a doze meses;
- II - constituídas sob a forma de sociedade por ações, de capital aberto;
- III - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- IV - que se dediquem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras da construção civil;
- V - que tenham sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior;
- VI - que sejam sociedades controladoras, controladas e coligadas, na forma da legislação vigente;
- VII - constituídas sob qualquer forma societária, e que de seu capital participem entidades da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- VIII - que sejam filiais, sucursais, agências ou representações, no País, de pessoas jurídicas com sede no exterior.

5.6.2 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

A CSLL foi criada pela Lei 7.689/1988 para que todas as Pessoas Jurídicas (PJ) e as equiparadas pela legislação do Imposto de Renda (IR) possam apoiar financeiramente a Seguridade Social. A sua alíquota varia entre 9% e 20% tendo como base de cálculo o valor do resultado do exercício. Para as empresas optantes pelo lucro real, a alíquota será aplicada sobre o LAIR (Lucro antes do Imposto de renda). Por meio da medida provisória 675, a alíquota da CSLL para as instituições financeiras aumentou de 15 para 20% de acordo com o art. X.

Art. X. As pessoas jurídicas a que se refere o inciso I do Art. 3º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, alterado pelo Art. 1º da presente Medida Provisória nº 675, de 21 de maio de 2015, deverão aplicar a alíquota de 15% (quinze por cento) nos meses calendário compreendidos entre 1º de janeiro de 2015 e 31 de agosto de 2015, e a alíquota de 20% (vinte por cento) para os demais meses.

5.7 LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

O lucro líquido representa a parcela do resultado do período que é apurado, logo após as receitas de vendas forem deduzidas dos custos de mercadoria, produto ou serviços prestados e em sequência deduzidas das despesas operacionais, das receitas e despesas financeiras, das receitas e despesas não operacionais e por fim o Imposto de Renda, a contribuição social e as participações. (SILVA, 2005, p.160)

Segundo o apontamento de Assaf Neto (2006, p.92), o lucro líquido do exercício será levado para a conta do patrimônio líquido, onde posteriormente estará sendo apresentado o seu valor para a assembleia geral ordinária dos acionista com intuito de decidirem o seu destino.

A Lei nº 6.404\76 art. 193 determina que:

Art.193. Do lucro líquido do exercício, 5% (cinco por cento) serão aplicados, antes de qualquer outra destinação, na constituição da reserva legal, que não excedera de 20% (vinte por cento) do capital social.

1º A companhia poderá de constituir a reserva legal no exercício em que o saldo dessa reserva, acrescido do montante das reservas de capital de que trata o 1º artigo 182, exceder de 30% do capital social.

2º A reserva legal tem por fim assegurar a integridade do capital social e somente poderá ser utilizada para compensar prejuízos ou aumentar o capital.

6 ANALISE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

A Análise das Demonstrações Contábeis é um método que realiza comparação e interpretação dos demonstrativos financeiros da empresa tendo em vista extrair informações para obter um diagnóstico sobre a conjuntura econômica e financeira da entidade em determinado tempo. De acordo com Franco (1992, p. 93):

Analisar significa transformar as demonstrações contábeis em partes de forma que melhor se interprete os seus elementos. Interessa conhecer primordialmente dois aspectos do patrimônio, quais sejam, o econômico e o financeiro. A situação econômica diz respeito à aplicação do capital e seu retorno e a situação econômica diz como a empresa está em relação a seus compromissos financeiros.

A Análise das Demonstrações financeiras tem como finalidade verificar a progresso ou regresso das situações financeiras e econômicas da entidade. Através dessas análises é possível atender a diversificados usuários como os fornecedores, concorrentes, bancos, clientes e também permite que os administradores possam utilizar dessas informações para formar estratégia.

De acordo com Silva (2005, p.24), a análise deverá ter um foco que engloba as estratégias, investimentos, financiamento e as operações. As estratégias, segundo o autor, serão os recursos que a empresa utilizara para atingir os objetivos, estas por sua vez, deverão ser coerentes com os investimentos que serão avaliados a partir dos retornos e riscos. Quanto ao financiamento, a sua análise denota a origem dos recursos utilizados pela empresa.

Silva (2005, p.26) ainda aponta que a análise compreenderá algumas operações como: coletar, conferir, preparar, processar, analisar e concluir. A coleta será a aquisição dos dados contábeis e outras informações relevantes que são congruentes a empresa. A conferência nada mais é que a verificação da veracidade e a integralidade das informações. A preparação será o agrupamento e coordenamento dos demonstrativos a fim de adequá-las aos padrões da empresa. O processamento, como propriamente dito, irá processar as informações e emitir os relatórios, como por exemplo: balanço patrimonial e DRE.

Sobre a conclusão, Silva (2005, p.27) aponta como uma das etapas mais relevantes, pois a mesma distingue e classifica os principais aspectos e faz orientações a respeito da organização.

A análise, como visto anteriormente, compreende um processo de comparação. De acordo com Assaf Neto (2006, p.115), “a comparação dos valores entre si e com outros de diferentes períodos ofereceu um aspecto dinâmico e elucidativo à posição estática das demonstrações contábeis.” Esta comparação será representada pela análise horizontal e vertical.

6.1 ANÁLISE HORIZONTAL

De acordo com Matarazzo (1992) a Análise Horizontal presta-se especialmente ao estudo de tendências e é especialmente eficaz como instrumento de verificação de situações de possíveis insolvências.

Para Reis (2009, p. 212), a análise horizontal “é uma técnica de análise que parte da comparação do valor de cada item do demonstrativo, em cada ano, com o valor correspondente em determinado ano anterior (considerado como base).” Segundo Iudícibus (2008, p. 83) “este tipo de análise é importante avaliar a estrutura de composição de itens e sua evolução no tempo”.

Para Berti (2001, p. 158) “a análise horizontal tem por finalidade evidenciar a evolução dos itens das demonstrações financeiras ao longo dos anos.” Por meio dessa análise é possível que os administradores mensurem o desempenho das contas nas demonstrações analisadas e com isso verifiquem se houve aumento ou diminuição do rendimento entre outras contas analisadas.

Nos demonstrativos de resultados, a análise horizontal visa detectar a evolução dos custos e despesas em relação à quantidade de vendas. Quando essas receitas de venda evoluem de modo considerável equiparado aos custos e despesas operacionais, significa que houve um gerenciamento relevante nos ativos da empresa. (ASSAF, 2005)

De acordo com Silva (2005, p.236), se ocorrem inflações no período, será preciso recorrer ao índice de atualização da moeda em poder aquisitivo, a fim de detectar a evolução horizontal das contas.

6.2 ANÁLISE VERTICAL

De acordo com Assaf Neto (2006), a análise vertical é um processo de comparação, onde se aplica a porcentagem, para identificar a evolução das contas. Segundo Silva (2005), a finalidade da análise vertical é mostrar participação relativa de cada item da demonstração financeira.

A análise vertical evidenciará a composição dos recursos adquiridos, a participação de capital próprio e de terceiros, bem como seu valor percentual a curto e a longo prazo, a porcentagem total dos recursos que foram designados ao ativo circulante, incluindo o ativo permanente. (MATARAZZO, 2010, p.176)

Silva (2005) salienta que não é relevante fazer o estudo da análise vertical isoladamente, pois ao estudar o valor percentual, é possível ter informações incompletas, inviabilizando desta forma todo o trabalho desenvolvido pelo analista e demais usuários. Desta forma, o autor orienta trabalhar as porcentagens das análises verticais e horizontais juntas, a fim de obter informações mais objetivas, pois uma complementara a outra.

7 ESTUDO DE CASO DA EMPRESA “DELTA”

A empresa “Delta” atua no ramo do Comércio Varejista (Móveis e eletrodomésticos), estando no mercado desde 1990.

7.1 ANÁLISES COMPARATIVAS

Obteve-se o último trimestre de 2014, para demonstração do cálculo com e sem a adoção da desoneração da FOPAG (Folha de Pagamento). A alíquota base para o cálculo da CPRB (Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta) é de 1% sobre o valor total do faturamento.

A empresa obteve no decorrer do ano de 2014, um faturamento equivalente à R\$ 1.420.813,09 e o total da Folha de Pagamento no valor de R\$ 117.132,84, considerando o somatório do salário dos funcionários, bem como a remuneração dos autônomos. A contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta foi de R\$ 14.208,13, sendo este agregado os valores dos colaboradores, RAT e terceiros.

Mediante aos dados obtidos, percebe-se que a empresa pagaria com a Desoneração da Folha um valor de R\$ 25.822,30 tendo uma redução de R\$ 9.218,03 se calculado sobre a folha salarial, onde esta teria um valor a recolher de R\$ 35.040,73.

Abaixo, a exemplificação dos cálculos.

TABELA 4

Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da empresa “Delta” em 2014. Outubro a Dezembro (Com Desoneração)

| | Base de Cálculo em R\$ | Percentual Aplicado % | Valor a Recolher em R\$ |
|-----------------------------------|-------------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| Cálculo CPRB (Faturamento) | 1.420.813,09 | 1 | 14.208,13 |
| Empregados | | | 3.649,15 |
| RAT | 117.132,84 | 1 | 1.171,32 |
| Terceiros | 117.132,84 | 5,8 | 6793,70 |
| Total | | | 25.822,30 |

Fonte: Elaborado pelos autores

TABELA 5

Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento da empresa “Delta” em 2014. Outubro a Dezembro (Sem Desoneração).

| | Base de Cálculo em R\$ | Percentual Aplicado % | Valor a Recolher em R\$ |
|----------------------------|-------------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| Cálculo CPP (FOPAG) | 117.132,84 | 20 | 23.426,56 |
| Empregados | | | 3.649,15 |
| RAT | 117.132,84 | 1 | 1.171,32 |
| Terceiros | 117.132,84 | 5,8 | 6.793,70 |
| Total | | | 35.040,73 |

Fonte: Elaborado pelos autores

A Lei da Desoneração passou por uma alteração nos valores das alíquotas, onde estas foram majoradas de 1% para 2,5%, conforme a atividade da empresa, a partir de 31 de Agosto de 2015. Foram calculados os dados da empresa referente à Agosto a Outubro de 2015. A empresa no decorrer desse período, obteve um faturamento equivalente à R\$ 804.526,76 e o total da Folha de Pagamento no valor de R\$ 133.547,67 considerando a soma do salário dos funcionários, bem como a remuneração dos autônomos. A contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta foi de R\$ 8.045,26. Este ainda foi adicionado os valores dos colaboradores, RAT e terceiros.

Sendo desonerada a empresa recolheria um valor de R\$ 22.954,72, tendo uma redução de R\$ 18.664,27 se calculado sobre a folha salarial, onde esta teria um valor a recolher de R\$ 41.618,99. Para um melhor entendimento, os cálculos demonstrados nas tabelas.

TABELA 6

Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da empresa “Delta” em 2015 – Agosto a Outubro. (Com Desoneração)

| | Base de Cálculo em R\$ | Percentual Aplicado % | Valor a Recolher em R\$ |
|-----------------------------------|-------------------------------|------------------------------|--------------------------------|
| Cálculo CPRB (Faturamento) | 804.526,76 | 1 | 8.045,26 |
| Empregados | | | 5.828,23 |
| RAT | 133.547,67 | 1 | 1.335,47 |
| Terceiros | 133.547,67 | 5,8 | 7.745,76 |
| Total | | | 22.954,72 |

Fonte: Elaborado pelos autores

TABELA 7

Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento da empresa “Delta” em 2015 – Agosto a Outubro. (Sem Desoneração).

| | Base de Cálculo em R\$ | Percentual Aplicado % | Valor a Recolher em R\$ |
|----------------------------|------------------------|-----------------------|-------------------------|
| Cálculo CPP (FOPAG) | 133.547,67 | 20 | 26.709,53 |
| Empregados | | | 5.828,23 |
| RAT | 133.547,67 | 1 | 1.335,47 |
| Terceiros | 133.547,67 | 5,8 | 7.745,76 |
| Total | | | 41.618,99 |

Fonte: Elaborado pelos autores

Obteve-se também o ano de 2016 onde a empresa impetrou no decorrer do período, um faturamento equivalente à R\$ 748.261,08 e o total da Folha de Pagamento no valor de R\$ 69.795,13, considerando o somatório do salário dos funcionários, bem como a remuneração dos autônomos. A contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta foi de R\$ 18.706,53. Sendo este agregado os valores dos colaboradores, RAT e terceiros.

Sendo desonerada a empresa pagaria um valor de R\$ 24.934,47 tendo um aumento de R\$ 4.747,51 se calculado sobre a folha salarial, onde esta teria um valor a recolher de R\$ 20.186,97. Para um melhor entendimento, os cálculos demonstrados nas tabelas.

TABELA 8

Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da empresa “Delta” em 2016. Janeiro a Março (Com Desoneração)

| | Base de Cálculo em R\$ | Percentual Aplicado % | Valor a Recolher em R\$ |
|-----------------------------------|------------------------|-----------------------|-------------------------|
| Cálculo CPRB (Faturamento) | 748.261,08 | 2,5 | 18.706,53 |
| Empregados | | | 1.481,87 |
| RAT | 69.795,13 | 1 | 697,95 |
| Terceiros | 69.795,13 | 5,8 | 4.048,12 |
| Total | | | 24.934,47 |

Fonte: Elaborado pelos autores

TABELA 9

Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento da empresa “Delta” em 2016. Janeiro a Março (Sem Desoneração).

| | Base de Cálculo em R\$ | Percentual Aplicado % | Valor a Recolher em R\$ |
|----------------------------|------------------------|-----------------------|-------------------------|
| Cálculo CPP (FOPAG) | 69.795,13 | 20 | 13.959,03 |
| Empregados | | | 1.481,87 |
| RAT | 69.795,13 | 1 | 697,95 |
| Terceiros | 69.795,13 | 5,8 | 4.048,12 |
| Total | | | 20.186,97 |

Fonte: Elaborado pelos autores

7.2 ANÁLISES VERTICAL E HORIZONTAL DAS DEMONSTRAÇÕES

Através das análises horizontal e vertical, procurou-se evidenciar a composição dos custos, variação da receita, bem como os gastos decorrentes dos encargos sociais após a alteração da alíquota da desoneração da folha de pagamento.

Com o objetivo de exemplificar os resultados de maneira clara e satisfatória, foram utilizadas como base as DRE's dos anos de 2014, 2015 e 2016, dos períodos de outubro a dezembro, agosto a outubro e janeiro a março respectivamente, a fim de saber a viabilidade ou não da permanência da empresa após a mudança de alíquota. A seguir a tabela para exemplificação:

TABELA 10
Análise Vertical das Demonstrações de Resultado dos Exercícios 2014, 2015 e 2016.

| Demonstração do resultado | 2014 | | | 2015 | | | 2016 | | |
|--|---------------------|--------------|------------|-------------------|---------------|--------------|-------------------|--------------|--------------|
| | Milhares (R\$) | AV % | AH% | Milhares (R\$) | AV % | AH% | Milhares (R\$) | AV % | AH% |
| Receita Bruta | 1.420.813,09 | - | - | 804.526,76 | - | - | 748.261,08 | - | - |
| (-) Imposto | (116.707,72) | - | - | (60.459,37) | - | - | (57.361,29) | - | - |
| Receita Líquida | 1.304.105,37 | 100 | 100 | 735.067,39 | 100 | 56,37 | 690.899,79 | 100 | 52,98 |
| CPV | (1.073.813,53) | (82,34) | 100 | (741.107,14) | (100,82) | 69,02 | (542.883,07) | (78,58) | 50,56 |
| Lucro Bruto | 230.291,84 | 17,66 | 100 | (6.039,75) | (0,82) | 2,62 | 148.016,72 | 21,42 | 64,27 |
| Despesas / Receita Operacionais | 213.562,51 | (16,38) | 100 | (281.034,15) | (38,23) | 131,59 | 213.494,68 | (30,9) | 99,97 |
| Remuneração a dirigentes | (10.998,72) | (0,84) | 100 | (11.627,25) | (1,58) | 105,71 | (2.640,00) | (0,38) | 24 |
| Ordenados, salários, gratificação e outros | (106.134,12) | (8,14) | 100 | (121.920,42) | (16,59) | 114,87 | (67.155,13) | (9,72) | 63,24 |
| Despesas tributárias | (1.445,92) | (0,11) | 100 | (60,53) | (0,01) | 4,19 | (590,28) | (0,09) | 40,82 |
| Despesas financeiras | (3.152,81) | (0,24) | 100 | (3.531,24) | (0,48) | 112 | (2.943,89) | (0,43) | 93,37 |
| Prestação de serviços pessoa jurídica | (8.688,00) | (0,67) | 100 | (9.456,00) | (1,29) | 108,84 | (10.290,00) | (1,49) | 118,44 |
| Encargos sociais | (18.100,13) | (1,39) | 100 | (17.643,54) | (2,40) | 97,48 | (22.197,43) | (3,21) | 122,64 |
| Imposto, taxa e contribuições | (756,99) | (0,06) | 100 | (1.582,13) | (0,22) | 209 | (1.574,16) | (0,23) | 207,95 |
| Aluguéis | - | - | - | (20.416,00) | (2,78) | - | (31.416,00) | (4,55) | - |
| Despesa c/ conser. De bens, instalações e veículos | (42.216,14) | (3,24) | 100 | (64.915,05) | (8,83) | 153,77 | (55.774,09) | (8,07) | 132,12 |
| Propaganda e publicidade | (220,00) | (0,02) | 100 | (440,00) | (0,06) | 200 | (480,00) | (0,07) | 218,18 |
| Encargos de depreciação e amortização | (4.901,33) | (0,38) | 100 | (6.633,72) | (0,90) | 135,35 | (6.633,81) | (0,96) | 135,35 |
| Assistência médica, odontológica e farmacêutica | (53,72) | (0,004) | 100 | (348,04) | (0,05) | 647,88 | (1.023,34) | (0,15) | 1904,95 |
| Outras despesas operacionais | (16.894,63) | (1,30) | 100 | (22.460,13) | (3,06) | 132,94 | (10.776,70) | (1,56) | 63,79 |

| | | | | | | | | | |
|---|-------------------|---------------|------------|---------------------|----------------|----------------|--------------------|---------------|---------------|
| Lucro Operacional | 16.729,33 | 1,28 | 100 | (287.073,90) | (39,05) | 1715,99 | (65.477,96) | (9,48) | 391,40 |
| Despesas/Receitas não operacionais Antes da provisão | 16.729,33 | 1,28 | 100 | (287.073,90) | (39,05) | 1715,99 | (65.477,96) | (9,48) | 391,40 |
| Provisão p/ Contribuição Social | (1.053,95) | (0,08) | - | - | - | - | - | - | - |
| Provisão p/ Imposto de Renda | (1756,58) | (0,13) | - | - | - | - | - | - | - |
| Depois das provisões | 13.918,80 | 1,07 | - | (287.073,90) | (39,05) | 2062,49 | (65.477,96) | (9,48) | 470,43 |
| Líquido | 13.918,80 | 1,07 | - | (287.073,90) | (39,05) | 2062,49 | (65.477,96) | (9,48) | 470,43 |

Fonte: Elaborado pelos autores

E para se chegar ao resultado das análises, foram comparadas as contas de maior relevância.

7.2.1 Lucro Bruto

A empresa no ano de 2014 apresentou um Lucro Bruto de R\$ 230.291,84, chegando a esse valor após as deduções de impostos sobre venda e CPV (Custo do Produto Vendido), onde este por sua vez, representou 82,34% da receita líquida de acordo com a análise vertical. No referido ano, o Lucro Bruto representou 17,66% da Receita Líquida. Já o ano de 2015 a empresa teve um Lucro Bruto com déficit de R\$ 6.039,75, uma vez que o CPV desse período foi consideravelmente alto frente a sua movimentação de saída, correspondendo a um percentual negativo de 100,82% da receita líquida. Contudo, no ano de 2016 o Lucro Bruto foi equivalente a R\$ 148.016,72 representando 21,42% da Receita Líquida.

Percebe-se através da análise horizontal entre os anos de 2015 para 2016 o lucro bruto variou 61,65%, devido ao CPV e deduções terem sido menores se comparado ao ano de 2015.

7.2.2 Ordenados, salários, Gratificação e outros

Observado o ano de 2014, percebe-se que o valor total da folha salarial da empresa foi de R\$ 106.134,12 representando um percentual de 8,14% da Receita Líquida conforme análise vertical. O ano de 2015 teve uma folha salarial correspondente a R\$ 121.920,42, onde este representou 16,59% da Receita Líquida, enquanto no ano de 2016 o valor total da folha foi R\$ 67.155,13, representando 9,72% da Receita Líquida.

Ressalta-se que houve uma variação considerável na folha salarial, sendo este evidenciado pela análise horizontal, onde houve uma redução na folha salarial de 51,63% entre os anos de 2015 para 2016.

7.2.3 Encargos Sociais

Os encargos sociais nos anos de 2014 e 2015 apresentaram uma variação através da análise vertical, de 1,01%, sendo os encargos respectivamente no valor de R\$ 18.100,13 e R\$ 17.643,54, enquanto o ano de 2016 teve uma variação de 0,81% se comparado ao ano anterior, onde este teve um valor correspondente a encargos sociais no valor de 22.197,43. Mediante a análise horizontal a variação entre os anos de 2015 e 2016 atingiu um percentual de 25,16% a maior.

7.2.4 Lucro Operacional

Através da análise vertical realizada no ano de 2014, percebe-se que o Lucro Operacional da empresa foi de R\$ 16.729,33, onde evidenciou que este corresponde a 1,28% da Receita Líquida. O ano de 2015 apresentou como Lucro Operacional o valor negativo de R\$ 287.073,90, devido ao elevado montante nas despesas operacionais no período, totalizando um percentual negativo de 39,05% sobre a Receita Líquida. O ano de 2016 teve uma redução do Lucro Operacional equivalente a 29,57% se comparado ao ano anterior, onde o mesmo passou a ser R\$ 65.477,96 negativo.

A variação entre os anos de 2015 e 2016 encontrados na análise horizontal, foi de 1.324,59%, devido ao alto valor de despesas operacionais no ano de 2015.

7.2.5 Resultado Líquido do Exercício

O resultado líquido do exercício de 2014, mediante a análise vertical, corresponde a R\$ 13.918,80, onde esse representa 1,07% da Receita Líquida. O resultado líquido de 2015 foi de R\$ 287.073,90 negativo, correspondendo a um déficit 39,05% da Receita Líquida. Comparando o ano de 2016 o mesmo abrangeu um resultado líquido negativo de R\$ 65.477,96, correspondendo também a um déficit de 9,48%.

Observa-se pela análise horizontal que, entre os anos de 2015 e 2016 a variação no resultado líquido correspondeu a um percentual de 1.592,06%.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A lei da desoneração foi instituída pelo Governo Federal, com o objetivo de reduzir os custos oriundos dos encargos sociais. Antes tinha-se como base para cálculo, a folha total salarial que foi substituída por outra forma, e passou a ser calculado sobre a receita bruta da empresa.

O estudo buscou evidenciar junto a uma empresa do ramo do varejo da cidade de Teófilo Otoni –MG, verificar a viabilidade ou não da permanência da empresa no sistema de desoneração da folha de pagamento, uma vez que, a partir de 31 de agosto de 2015 a Lei 13.161 majorou as alíquotas da referida empresa.

Visando atender o objetivo proposto, foram realizadas as simulações dos cálculos com e sem a desoneração dos anos de 2014, 2015 e 2016, bem como as análises horizontais e verticais das demonstrações de resultados dos respectivos anos.

Concluiu-se através das análises que a hipótese levantada acerca dos efeitos numa empresa do varejo, a qual a permanência desta não causaria mudanças, não foi validada, uma vez que a alteração do valor das alíquotas trouxeram resultados relevantes para a empresa estudada.

A presunção de que, a permanência no sistema em questão, é uma alternativa concreta para a redução do custo tributário da empresa, foi negada, uma vez que a alteração na alíquota de tributação, ocorreu em uma variante dos encargos, aumentando os mesmos.

A hipótese abordada, indagou se o sistema de desoneração causaria efeito negativo à empresa do varejo, independente da folha salarial ser alta ou não, também foi negada, tendo em vista que o valor da folha influencia nos efeitos causados a empresa.

A hipótese que referencia o sistema de desoneração implicaria ganho à empresa, caso ela possuísse uma folha com salários mais altos foi validada. Chega-se a essa conclusão através dos cálculos realizados juntamente com o procedimento adotado pela empresa, sendo

que essa reduziu o seu quadro de funcionários que se encontravam na empresa no regime do lucro real, e esses foram transferidos grande parte para outra empresa que pertence ao grupo econômico.

Por meio do estudo realizado na empresa conclui-se que não seria viável a permanência no sistema de desoneração, devido a modificação da alíquota aplicada sobre a sua receita, onde essa ultrapassaria o valor de contribuição se calculado sem a desoneração, por meio do sistema previdenciário que possui alíquota aplicada de 20%.

REFERÊNCIAS

AREND, Lauro; GRECO, Alsívio. *Contabilidade Teoria e Prática Básicas*. 9. ed. São Paulo: Sagra Luzzatto. 2001.

ASSAF NETO, Alexandre. *Estrutura e Análise de Balanço*. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1981.

BASSO, Irani Paulo. *Contabilidade Geral Básica*. 4. ed. Ijuí: Unijuí, 2011.

BERTI, Anélio. *Contabilidade Geral*. São Paulo: Ícone, 2001.

BRASIL. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Lei N° 13.161, de 31 de agosto de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13161.htm> Acesso em 27 de agosto de 2015.

_____. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Lei N.º 8.036, de 11 de maio 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8036consol.htm> Acesso em 18 de setembro de 2015.

_____. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Decreto-Lei N.º 5.452, de 1º de Maio de 1943 Art. 59 Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm> Acesso em 23 de março de 2016.

_____. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Lei N.º 8.212, de 24 de julho de 1991. Art. 32. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm> Acesso em 26 de outubro de 2015.

_____. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Lei N° 605, de 5 de Janeiro de 1949. Art.1º Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L0605.htm> Acesso em 24 de março de 2016.

_____. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Lei Nº 4.266, de 3 de Outubro de 1963. Art. 1º e 2º. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4266.htm> Acesso em 07 de Abril de 2016.

_____. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Decreto Nº 92.180, de 19 de Dezembro de 1985. Art. 9º. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D92180.htm> Acesso em 07 de Abril de 2016.

_____. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Decreto-Lei Nº 5.452, de 1º de Maio de 1943. Art. 600º. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452compilado.htm> Acesso em 08 de Abril de 2016.

_____. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Lei Nº 8.212, de 24 de Julho de 1991. Inciso II do artigo 22 e Art. 20º. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm> Acesso em 12 de Abril de 2016.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Art. 6º, 201º e 202º. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm> Acesso em 27 de outubro de 2015.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Art. 7º, IV, V, VI, VII, VIII e IX, X. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 23 de março de 2016.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Art. 73º. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 23 de março de 2016.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Decreto nº 6.957, de 9 de setembro de 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6957.htm> Acesso em 29 de outubro de 2015.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil 1988*. Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em 23 março 2016.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil 1988*. Decreto Nº 6.957, de 9 de Setembro de 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6957.htm> Acesso em 10 de Abril de 2016.

_____. Lei nº 7.787 de 30 de junho de 1989. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7787.htm>. Acesso em: 24 de março 2016.

_____. Lei nº 12.546 de 14 de dezembro de 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm>. Acesso em: 27 mar.2016.

_____, Ministério da Fazenda. *Desoneração da folha de pagamento*. Brasília, dezembro de 2012. Disponível em: <<http://www1.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2012/cartilhadesoneracao.pdf/>>. Acesso em: 27 mar.2016.

_____, Brasil Maior. *2 anos- Plano Brasil Maior*. Brasília, agosto 2013. Disponível em:<<http://brasilmaior.mdic.gov.br/conteudo/128>>. Acesso em: 22 mar. 2016.

CARVALHO, Luciano. Blog Crucial. *INSS, GILRAT, FGTS e outras entidades que oneram os contracheques*. Disponível em: <<http://blog.crucial.com.br/post/INSS-GILRAT-FGTS-e-outras-entidades-que-oneram-os-contracheques>> Acesso em 05 de novembro de 2015.

CHAMUN, Diogo. *A onda da desoneração (ou oneração?)*. Sescon RS, Porto Alegre, 27 mar. 2013. Disponível em: <<http://www.sescon-rs.com.br/cgi-bin/template/index.pl?menu=Noticias&channel=Noticias&opt=0&task=1&acao=view&id=447>>. Acesso em: 23 março 2016.

CONSELHO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL (CNDI). *Brasil Maior: Inovar para competir. Competir para crescer*, ABDI, Brasília, 2013. Disponível em: <http://www.brasilmaior.mdic.gov.br/wp-content/uploads/cartilha_brasilmaior.pdf> Acesso em 23 de março de 2016.

FAVERO, Hamilton Luiz; et. al. *Contabilidade: teoria e prática*. 2. vl. São Paulo: Atlas, 1997.

FRANCO, Hilário. *Estrutura, análise e interpretação de balanços*. 15. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

_____. *Contabilidade geral*. 23. ed. São Paulo: Atlas. 1996.

GOMES, Elizeu Domingues. *Rotinas Trabalhistas e Previdenciárias*. 8. ed. Belo Horizonte: Líder, 2008.

_____. *Rotinas Trabalhistas e Previdenciárias*. 10. ed. Belo Horizonte: Líder, 2010.

IUDIBICIUS, Sergio de. *Análise de Balanços*. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

KERTZMAN, Ivan. *A Desoneração da Folha de Pagamento*. 2012. 219 f. Dissertação (Mestrado em Direito Público). Faculdade de Direito - Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2012. Disponível em: <<https://repositorio.ufba.br/ri/bitstream/ri/8447/1/IVAN%20KERTZMAN%20-%20DISSERTA%C3%87%C3%83O.pdf>>. Acesso em: 22 março de 2016.

MARION, José Carlos. *Contabilidade empresarial*. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. *Contabilidade Empresarial*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MATARAZZO, Dante Carmine. *Análise financeira de balanços*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

_____. *Análise Financeira de Balanços: Abordagem Básica e Gerencial*. 6. ed. 7. reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, Eliseu; et. al. *Manual de Contabilidade Societária*. 2. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2013.

NETO, Alexandre. *Estrutura e Análise de Balanços*. 8. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2006.

NUNES, Marcelo Santos et. al. *Fundamentos de Contabilidade de Custos*. vl. 22. São Paulo: Atlas, 2006.

OLIVEIRA, Luís Martins et al. *Manual de contabilidade tributária: textos e teses com respostas*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

RAMOS, Luís Fernando. *A alíquota RAT e a divulgação do FAP para 2015*. Disponível em: <<http://www.igam.com.br/gestaopublica/?p=293>> Acesso em 06 de novembro de 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *FAP - Fator Acidentário de Prevenção*. Disponível em: <sefip-guia-do-fgts-e-informacoes-a-previdencia-social-1/fap-fator-acidentario-de-prevencao-legislacao-perguntas-frequentes-dados-da-empresa#o-que-e-fap> Acesso em 05 de novembro de 2015.

REIS, Arnaldo Carlos de Resende. *Demonstrações Contábeis: Estrutura a análise*. 3. ed. São Paulo: ed. Saraiva, 2009.

REZENDE, F. *O Financiamento das Políticas Públicas: Problemas Atuais in A Federação em Perspectiva: Ensaio Selecionado*. São Paulo: FUNDAP, 1995.

RIBEIRO, Osni Moura. *Contabilidade Comercial Fácil*. 12^a. ed. São Paulo: Saraiva, 1997.

SCHERER, Clóvis. A desoneração da Folha de Pagamentos: avaliar atentamente para não perder. *Tributação e Cidadania*. Brasília: 2012. Disponível em: <http://fundacaoanfp.org.br/site/wp-content/uploads/2012/12/boletim-n-08_em-baixa.pdf> Acesso em: 22 de março de 2016.

SILVA, Lourivaldo Lopes da. *Contabilidade Geral e Tributária*. 4. ed. São Paulo : IOB Thomson, 2007.

SILVA, José. *Análise Financeira das Empresas*. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SOARES, Cristiano Sausen; CORONEL, Daniel Arruda; MARION FILHO, Pascoal José. *A recente política industrial brasileira: da “política de desenvolvimento produtivo” ao “Plano Brasil Maior”*. Revista Perspectivas Contemporâneas, Campo Mourão, 31 jul. 2013.

TAVARES, Marcelo Leonardo. *Direito Previdenciário: regime geral de previdência social e regras constitucionais dos regimes próprios de previdência social*. 12. ed. Niterói, RJ: Impetus, 2010.

VIANNA, Cláudia Salles Vilela. *Manual Prático das Relações Trabalhistas*. 12. ed. São Paulo: LTr, 2014.

Análise Fundamentalista: A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). Disponível em: <<http://www.tororadar.com.br/investimento/analise-fundamentalista/demonstracao-resultado-exercicio>> Acesso em 06 de novembro de 2015.

Encargos Sociais Sobre a Folha de Pagamento. Disponível em: <<http://www.delphin.com.br/orientacao/66-encargos-sociais-sobre-a-folha-de-pagamento>> Acesso em 06 de novembro de 2015.

FAP - Fator Acidentário de Prevenção. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/saude-e-seguranca-do-trabalhador/politicas-de-prevencao/fator-acidentario-de-prevencao-fap/>> Acesso em 06 de novembro de 2015.

FGTS, GFIP, SEFIP. Disponível em: <http://www.guiatrabalhista.com.br/guia/fgts_gfip_sefip.htm> Acesso em 05 de novembro de 2015.

Instituto Nacional do Seguro Social. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/inss/>> Acesso em 29 de outubro.

O que Demonstração de Resultados no Exercício (DRE) significa? Disponível em: <https://www.bussoladoinvestidor.com.br/abc_do_investidor/demonstracao_de_resultados_no_exercicio_dre.asp> Acesso em 06 de novembro de 2015.

O que é CSLL. Disponível em: <<http://www.significados.com.br/csll/>> Acesso em 05 de novembro de 2015.

O que são FPAS. Disponível em: <<http://www.significados.com.br/fpas/>> Acesso em 05 de novembro de 2015.

O que é GFIP. Disponível em: <<http://www.significados.com.br/gfip/>> Acesso em 05 de novembro de 2015.

O que é RAT- Risco Ambiental do Trabalho. Disponível em: <<http://www.blogsegurancadotrabalho.com.br/2015/05/o-que-e-rat.html>> Acesso em 05 de novembro de 2015.

Pessoas Jurídicas Obrigadas à Apuração do Lucro Real. Art 5º Lei 8541. Brasília 1992 <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8541.htm> Acesso em 26 de outubro de 2015.

Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/busca?q=Art.+22+da+Lei+8212%2F91>> Acesso em 17 de outubro de 2015.

Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/mateweb/arquivos/mate-pdf/114457.pdf>> Acesso em 10 de novembro de 2015.

Disponível em <<http://revista.grupointegrado.br/revista/index.php/perspectivascontemporaneas/article/view/1309/504>>. Acesso em: 22 mar. 2016.

Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/busca?q=Art.+176+da+Lei+6404%2F76>>, Acesso em 30 de março de 2016.

Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/11483710/artigo-193-da-lei-n-6404-de-15-de-dezembro-de-1976>> acessado em 07 de abril de 2016.

Disponível em: <http://static.cpc.medialogroup.com.br/Documentos/312_CPC26_R1.pdf> acesso em 04 de abril de 2016.

Disponível em: <http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/Sumulas_com_indice/Sumulas_Ind_1_50.html#SUM-17> Acesso em 08 de Abril de 2016.

Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/administracao/artigos/48157/departament-o-pessoal-na-pratica-da-origem-as-atividades-atuais>> Acesso em 05 de Abril de 2016.

Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/11483710/artigo-193-da-lei-n-6404-de-15-de-dezembro-de-1976>> Acesso em 07 de abril de 2016.

Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>> Acesso em 05 de Novembro de 2015.

Disponível em: <<http://www.fgts.gov.br/trabalhador/>> Acesso em 07 de Abril de 2016.

ANEXOS

ANEXO 1:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO Consolidado (Valores em Reais)

Empresa [REDACTED] (0500) Folha: 0001
 CNPJ/CPF: [REDACTED]
 End.: [REDACTED] - CEP: [REDACTED]
 Município: [REDACTED] UF: [REDACTED] Emitido em: 19/05/2015
 Período: Outubro a Dezembro de 2014

| | | |
|---|----------------|----------------|
| RECEITA BRUTA OPERACIONAL | | |
| VENDAS DE MERCADORIAS | 1.420.813,09 | 1.420.813,09 |
| T O T A L -----> | | |
| DEDUÇÕES DE VENDAS | | |
| I.C.M.S. S/VENDAS | (108.358,17) | |
| IMP.E CONTR.INC.S/VEND.E SERV. | (8.349,55) | (116.707,72) |
| T O T A L -----> | | |
| RECEITA LIQUIDA OPERACIONAL | 1.304.105,37 | |
| CUSTOS DAS VENDAS | | |
| DAS MERCADORIAS VENDIDAS | (1.073.813,53) | (1.073.813,53) |
| T O T A L -----> | | |
| LUCRO BRUTO OPERACIONAL | 230.291,84 | |
| DESPESAS/RECEITAS OPERACIONAIS | | |
| REMUNERACAO A DIRIGENTES E A CONS.DE ADM. | (10.998,72) | |
| ORDENADOS, SALARIOS, GRATIF. E OUTRAS | (106.134,12) | |
| DESPESAS TRIBUTARIAS | (1.445,92) | |
| DESPESAS FINANCEIRAS | (3.152,81) | |
| PRESTACAO DE SERVICO PESSOA JURIDICA | (8.688,00) | |
| ENCARGOS SOCIAIS | (18.100,13) | |
| IMPOSTOS, TAXAS, CONTRIBUICOES | (756,99) | |
| DESPESA C/CONSERV. DE BENS, INSTALACOES E VEICULO | (42.216,14) | |
| PROPAGANDA E PUBLICIDADE | (220,00) | |
| ENCARGOS DE DEPRECIACAO E AMORTIZACAO | (4.901,33) | |
| ASSITENCIA MEDICA, ODONTOL.E FARMACEUTICA | (53,72) | |
| OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS | (16.894,63) | (213.562,51) |
| T O T A L -----> | | |
| OPERACIONAL | 16.729,33 | |
| DESPESAS/RECEITAS NAO OPERACIONAIS | | |
| ANTES DAS PROVISOES | 16.729,33 | |
| PROVISAO P/CONTRIBUICAO SOCIAL | (1.053,95) | |
| PROVISAO P/IMPOSTO DE RENDA | (1.756,58) | |
| DEPOIS DAS PROVISOES | 13.918,80 | |
| L I Q U I D O | 13.918,80 | |

ANEXO 2:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO Consolidado (Valores em Reais)

Empresa [REDACTED] (0500) Folha: 000
 CNPJ/CPF: [REDACTED]
 End.: [REDACTED] - CEP: [REDACTED]
 Município: [REDACTED] UF: [REDACTED] Emitido em: 19/05/2015
 Período: Agosto a Outubro de 2015

| | | |
|---|--------------|--------------|
| RECEITA BRUTA OPERACIONAL | | |
| VENDAS DE MERCADORIAS | 804.526,76 | 804.526,76 |
| T O T A L -----> | | |
| DEDUÇÕES DE VENDAS | | |
| I.C.M.S. S/VENDAS | (61.415,47) | |
| IMP.E CONTR.INC.S/VEND.E SERV. | (8.043,90) | (69.459,37) |
| T O T A L -----> | | |
| RECEITA LIQUIDA OPERACIONAL | 735.067,39 | |
| CUSTOS DAS VENDAS | | |
| DAS MERCADORIAS VENDIDAS | (741.107,14) | (741.107,14) |
| T O T A L -----> | | |
| LUCRO BRUTO OPERACIONAL | (6.039,75) | |
| DESPESAS/RECEITAS OPERACIONAIS | | |
| REMUNERACAO A DIRIGENTES E A CONS.DE ADM. | (11.627,25) | |
| ORDENADOS, SALARIOS, GRATIF. E OUTRAS | (121.920,42) | |
| DESPESAS TRIBUTARIAS | (60,53) | |
| DESPESAS FINANCEIRAS | (3.531,24) | |
| PRESTACAO DE SERVICO PESSOA JURIDICA | (9.456,00) | |
| ENCARGOS SOCIAIS | (17.643,54) | |
| IMPOSTOS, TAXAS, CONTRIBUICOES | (1.582,23) | |
| ALUGUEIS | (20.416,00) | |
| DESPESA C/CONSERV. DE BENS, INSTALACOES E VEICULO | (64.915,05) | |
| PROPAGANDA E PUBLICIDADE | (440,00) | |
| ENCARGOS DE DEPRECIACAO E AMORTIZACAO | (6.633,72) | |
| ASSITENCIA MEDICA, ODONTOL.E FARMACEUTICA | (348,04) | |
| OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS | (22.460,13) | |
| T O T A L -----> | | (281.034,15) |
| OPERACIONAL | (287.073,90) | |
| DESPESAS/RECEITAS NAO OPERACIONAIS | | |
| ANTES DAS PROVISOES | (287.073,90) | |
| DEPOIS DAS PROVISOES | (287.073,90) | |
| L I Q U I D O | (287.073,90) | |

ANEXO 3:

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO Consolidado (Valores em Reais)

| Empresa | (0500) | Folha:000 |
|---|--------------|------------------------|
| CNPJ/CPF: | | |
| End.: | - CEP: | |
| Município: | UF: | Emitido em: 19/05/2016 |
| Período: Janeiro a Março de 2016 | | |
| RECEITA BRUTA OPERACIONAL | | |
| VENDAS DE MERCADORIAS | 748.261,08 | |
| T O T A L =====> | | 748.261,08 |
| DEDUÇÕES DE VENDAS | | |
| I.C.M.S. S/VENDAS | (57.361,29) | |
| T O T A L =====> | | (57.361,29) |
| RECEITA LIQUIDA OPERACIONAL | 690.899,79 | |
| CUSTOS DAS VENDAS | | |
| DAS MERCADORIAS VENDIDAS | (542.883,07) | |
| T O T A L =====> | | (542.883,07) |
| LUCRO BRUTO OPERACIONAL | 148.016,72 | |
| DESPESAS/RECEITAS OPERACIONAIS | | |
| REMUNERAÇÃO A DIRIGENTES E A CONS.DE ADM. | (2.640,00) | |
| ORDENADOS, SALÁRIOS, GRATIF. E OUTRAS | (67.155,13) | |
| DESPESAS TRIBUTARIAS | (590,18) | |
| DESPESAS FINANCEIRAS | (2.943,89) | |
| PRESTACAO DE SERVICO PESSOA JURIDICA | (10.290,00) | |
| ENCARGOS SOCIAIS | (22.197,43) | |
| IMPOSTOS, TAXAS, CONTRIBUICOES | (1.574,11) | |
| ALUGUEIS | (31.416,00) | |
| DESPESA C/CONSERV. DE BENS, INSTALACOES E VEICULO | (55.774,09) | |
| PROPAGANDA E PUBLICIDADE | (480,00) | |
| ENCARGOS DE DEPRECIACAO E AMORTIZACAO | (6.633,81) | |
| ASSITENCIA MEDICA, ODONTOL.E FARMACEUTICA | (1.023,34) | |
| OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS | (10.776,70) | |
| T O T A L =====> | | (213.494,68) |
| O P E R A C I O N A L | (65.477,96) | |
| DESPESAS/RECEITAS NAO OPERACIONAIS | | |
| ANTES DAS PROVISÕES | (65.477,96) | |
| DEPOIS DAS PROVISÕES | (65.477,96) | |
| L I Q U I D O | (65.477,96) | |