

## O IMPACTO DA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO DE UMA EMPRESA DE TRANSPORTE COLETIVO DE PASSAGEIROS

Ana Paula Coelho Brocker<sup>1</sup>  
Sebastião Zeno da Silva<sup>2</sup>

### RESUMO

A carga tributária brasileira vem sofrendo diversas alterações desde o ano de 2011, através da Lei 12.546/11, vinculada ao programa “Plano Brasil Maior”, que tem como objetivo reduzir os encargos sobre a folha de pagamento e estimular a criação de empregos. Diante deste contexto, o presente trabalho objetivou identificar e analisar o impacto provocado pela desoneração em uma empresa de transporte coletivo de passageiros da cidade de Taquara/RS. Para tanto, analisou-se o faturamento total da empresa, bem como o total da folha de pagamento de determinado período. Posteriormente, verificou-se a legislação, analisando as vantagens e desvantagens. Este trabalho utilizou como procedimentos metodológicos a pesquisa aplicada, de caráter descritivo e exploratório, procedimento bibliográfico e documental, e um estudo de caso com abordagem qualitativa e quantitativa. Os principais resultados apontaram que a substituição da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha de pagamento pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta trouxe redução na carga tributária.

**Palavras-chave:** Contribuição Previdenciária. Desoneração da folha de pagamento. Receita Bruta.

### ABSTRACT

The Brazilian tax burden has been undergoing several changes since the year 2011, through the Law 12.546/11, linked to the program "Plan Brazil Greater", that has as objective to reduce the burden on the payroll and stimulate the creation of jobs. In this context, the present work aimed to identify and analyze the impact caused by reducing taxes in a company of collective transport of passengers from the city of Taquara/RS. For both, the study analyzed the total company revenues, as well as the total payroll in certain period. Subsequently, it was verified if the legislation, analysing the advantages and disadvantages. This work has used as methodological procedures applied research, a descriptive and exploratory bibliographic and documentary

---

<sup>1</sup> Acadêmica do curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara- FACCAT- Taquara/RS. anapaulabrocker@hotmail.com

<sup>2</sup> Professor dos cursos de Ciências Contábeis e Administração das Faculdades Integradas de Taquara- FACCAT- Taquara/RS. Mestre em Engenharia de Produção pela Universidade de Santa Maria – UFSM. zeno@faccat.br

procedure, and a case study with qualitative and quantitative approach. The main results indicated that the substitution of the employer's social security contribution on the payroll by social security contribution on gross revenues brought reduction in the tax burden.

**Keywords:** Social security contribution. Payroll tax reduction. Gross revenue.

## 1 INTRODUÇÃO

A carga tributária brasileira vem sofrendo diversas alterações desde o ano de 2011, através da Lei 12.546/11, vinculada ao programa “Plano Brasil Maior”, que tem como finalidade tornar as empresas brasileiras mais competitivas em determinados setores da indústria, serviços e comércio, reduzindo os encargos da folha de pagamento.

A contribuição previdenciária é um dos maiores encargos incidentes sobre a folha de pagamento, por isso o governo instituiu uma nova legislação, objetivando a redução desses, substituindo a contribuição patronal por outro tributo incidente sobre o faturamento das empresas. Esse benefício foi concedido inicialmente, em 2011, para três setores, e, em 2015, já são cinquenta e seis segmentos. O setor de transporte coletivo de passageiros, objeto deste estudo, foi beneficiado em Janeiro de 2013.

O planejamento tributário é fundamental para as empresas reduzirem os seus custos, pois segundo nota divulgada no site da Fenacon (2015), em média 33% do faturamento das empresas são destinados ao pagamento de tributos. Isso demonstra que a alta carga tributária reduz a lucratividade das empresas, que muitas vezes ficam com prejuízo, devido às elevadas dívidas fiscais, e, com isso, recorrem à informalidade para poder sobreviver.

Pelo fato de o sistema tributário brasileiro ser um dos mais complexos, com uma alta carga tributária, e por sua legislação estar em constante mudança, torna-se difícil seu entendimento, exigindo dos profissionais da contabilidade frequentes atualizações. Por isso, é importante que o contador tenha conhecimento em todas as áreas, tais como: financeira, econômica e patrimonial, para que forneça informações seguras à direção da empresa à tomada de decisão.

Neste contexto, tem-se o seguinte problema da pesquisa: A incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta prevista na Lei 12.546/11 trouxe redução na carga tributária?

A partir deste cenário, foram estabelecidos os seguintes objetivos: analisar o impacto da desoneração da folha de pagamento de uma empresa de Transporte Coletivo de Passageiros; identificar e analisar a opção tributária mais econômica para o transporte; apresentar e descrever as modificações na Lei 12.546/11, conhecida como “desoneração da folha de pagamento”; fazer um comparativo da Lei 12.715/12 e da Lei 13.161/15; e realizar um levantamento do impacto da reoneração na empresa em estudo.

A metodologia utilizada para o desenvolvimento deste trabalho foi a pesquisa aplicada, de caráter descritivo e exploratório, procedimento bibliográfico e documental, e um estudo de caso com abordagem qualitativa e quantitativa de uma empresa de transporte coletivo de passageiros da cidade de Taquara/RS. Essa atua no mercado há 63 anos, atendendo 42 municípios, em 125 linhas (municipais e intermunicipais) na região do Vale dos Sinos, Vale do Paranhana, Serra e Litoral Norte, realizando serviços de transporte rodoviário coletivo de passageiros, fretamento e turismo.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 Sistema Tributário Brasileiro**

O sistema tributário brasileiro, segundo dados divulgados pelo site Impostômetro (2015), define-se como um dos mais caros e complexos do mundo, sendo que Machado (2002, p.36) destaca que “nossos tributos, além de serem muitos, são calculados mediante alíquotas elevadas”.

Um estudo realizado recentemente pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação IBPT (2015), diz que, de 1988 a 2015, “foram editadas mais de 5,2 milhões de normas, [...], entre leis, medidas provisórias, instruções normativas, emendas constitucionais, decretos, portarias, instruções normativas, atos declaratórios, entre outras”. Em relação à matéria tributária, “foram editadas 352.366 normas”.

Com isso, o grande desafio para as empresas é planejar suas atividades de forma inteligente, visando a melhor forma de tributação e alternativas legais menos onerosas. Uma das alternativas que se pode citar é o planejamento tributário, sendo que Rocha (1998, p.149) destaca-o da seguinte forma:

Procedimento lícito e transparente, pelo qual o contribuinte planeja os custos tributários de uma operação que pretende realizar, numa atividade necessariamente anterior à materialização da hipótese de incidência tributária, antecipando-se ao fato gerador e evitando a ocorrência do mesmo mediante a adoção de um procedimento lícito e não defeso em lei, que corresponda à alternativa legal que estiver ao seu alcance para realizar a operação pretendida, com a menor carga tributária possível.

Assim, pode-se afirmar que o planejamento tributário poderá ser realizado antes da ocorrência do fato gerador, pois somente nesse período é possível escolher, dentre as opções legais disponíveis, a mais vantajosa.

Portanto, “ocorrido o fato gerador do imposto e nascida a obrigação tributária, resta ao contribuinte apenas pagar o imposto devido, sob pena de caracterizar sonegação” (ROCHA, 1998, p.149).

### 2.1.1 Tributos

Inicialmente julga-se necessário definir-se Tributos, pois, ao mesmo tempo em que as empresas buscam lucratividade, elas devem cumprir a legislação, pagando e recolhendo tributos.

O Código Tributário Nacional (CTN), art. 3º, define o conceito de tributo como sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sansão por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Para compreender-se melhor os termos: “prestação pecuniária”, “compulsória”, “que não constitua sansão por ato ilícito”, “instituída em lei” e “atividade administrativa plenamente vinculada”, Martins (2003, p. 99 -100) explica da seguinte forma:

**Prestação pecuniária:** que pode ser exigida em moeda ou valor que nela se possa exprimir. O tributo é cobrado em dinheiro;

**Compulsória:** não quer dizer obrigatório, mas significa que independe da vontade da pessoa de contribuir. A pessoa não paga o tributo porque quer ou gosta. Se isso ocorresse, não pagaria o tributo;

**Que não constitua sanção por ato ilícito:** não é uma penalidade, como na sanção pelo descumprimento da lei. Mesmo quem explora um ato ilícito paga imposto de renda, se tiver renda, como ocorre com as pessoas que exploram casas de tolerância, vendem armas proibidas, exploram tráfico de drogas, etc., o imposto não incide sobre a atividade ilícita prestada pela pessoa, mas sobre a renda auferida com a atividade, pois o fato gerador ocorreu, que é ter disponibilidade econômica ou jurídica de renda;

**Instituído em lei:** a previsão do imposto deve estar inserida em lei para que possa ser cobrado, de acordo com o princípio da estrita legalidade tributária. Se não houve a previsão em lei, descrevendo o fato gerado, quem é o contribuinte, a base de cálculo, a alíquota, não poderá o tributo ser exigido. É o que se depreende do art. 97 do CTN;

**Atividade administrativa plenamente vinculada:** é feita pelo lançamento do fiscal. Atividade administrativa plenamente vinculada envolve o ato de que a autoridade administrativa não tem a liberdade de agir, em mais de uma situação. A autoridade fica inteiramente vinculada à previsão legal [...].

Martins (2003, p.99) complementa da seguinte forma: “Tributo é uma prestação de dar, de pagar. Não se trata de obrigação de fazer ou não fazer. [...]. O tributo tem por objetivo carrear para os cofres do Estado meios financeiros para a satisfação das necessidades da coletividade”.

Segundo o Código Tributário Nacional (CTN), arts. 16, 77 e 81, os tributos podem ser divididos em:

**Imposto:** é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

**Taxas:** cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

**Contribuição de melhoria:** cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

O tributo, conforme descrito por Berni (2000 p. 51 e p. 24), “é instituído em lei, não pode haver tributo sem lei. É o princípio da legalidade [...]”, e, “de acordo com este princípio, os poderes tributantes não podem exigir ou aumentar tributos sem que a lei estabeleça – art. 150, I, CF/88”.

Para Fabretti (2009, p.39), a “lei é uma norma jurídica do poder competente”, “[...] só pode ser elaborada e promulgada pelo Poder Legislativo”. As leis são: Constituição, Emendas à Constituição, Medida Provisória, Tratados e Decretos.

Já a sua regulamentação tem como finalidade interpretar a lei e dar detalhes para a sua aplicação. São eles: Normas complementares das leis, Jurisprudência e Costume.

### 2.1.2 Competências Tributárias

Berni (2000), ao interpretar a Constituição Federal, afirma que o sujeito ativo é quem tem a competência para cobrar e instituir tributos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), e o sujeito passivo é quem tem o dever de pagar.

Com base na Constituição Federal, a competência tributária distribui-se da seguinte forma:

#### Impostos Federais – arts. 153 e 154

Competência da União:

- IR (Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza);
- IOF (Imposto sobre Operações Financeiras);
- IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados);
- ITR (Imposto Territorial Rural);
- IIPE (Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros);
- IE (Imposto sobre Exportação).

#### Contribuições Sociais – art. 195

Competência da União:

- PIS (Contribuição ao Programa de Integração Social);
- COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social);
- CSLL (Contribuição Sobre o Lucro Líquido);
- CP (Contribuições Previdenciárias).

### Impostos Estaduais – art. 155

Competência dos Estados e do Distrito Federal:

- ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação);
- IPVA (Imposto Sobre Propriedades de Veículos Automotores);
- TCMD (Imposto de Transmissão Causa *Mortis* e Doação).

### Impostos Municipais - art. 156

Competência dos Municípios:

- IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano);
- ISS (Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza);
- ITBI (Imposto de Transmissão de Propriedade Imobiliária).

## **2.2 Folha de pagamento**

A Folha de Pagamento é um documento de emissão obrigatória para efeito de fiscalização trabalhista e previdenciária, elaborada por todas as pessoas jurídicas que possuam funcionários e está prevista na Lei nº 8.212/91 da Consolidação da Legislação Previdenciária – CLP, e também na Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, pelo Decreto Lei nº 5.452/43.

De acordo com o art. 225º, do Decreto N° 3.048, de 06 de maio de 1999, a empresa é obrigada a:

- I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a 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 à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização;
- IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, [...].

A folha de pagamento divide-se em duas partes: os proventos e os descontos. Os proventos são as remunerações recebidas pelo funcionário, por exemplo: salário, comissões, horas extras, função gratificada, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, adicional noturno, salário-família, salário-maternidade, quinquênio, etc. Já os descontos são todas as formas de diminuição de salário que compõem a folha de pagamento, como: imposto de renda, contribuição sindical, adiantamentos, contribuição previdenciária, faltas, atrasos, vale transporte, participação do plano de saúde, farmácia, pensão alimentícia, etc.

A remuneração dos empregados deverá ser paga em moeda corrente, porém é permitido o pagamento por meio de depósitos bancários em conta corrente do empregado. É obrigatório o empregador fornecer ao empregado o contracheque com as especificações de proventos e descontos e o valor líquido creditado em conta corrente ou pago em espécie (LACOMBE, 2005).

### 2.2.1 Contribuições sobre a Folha de Pagamento

Dentre os encargos recolhidos pelas empresas, podemos citar a contribuição para o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

De acordo com o art. 22 da Lei 8.212/91, e com o Decreto nº 3.048/99, as contribuições previdenciárias são incidentes sobre a folha de pagamento e da remuneração dos trabalhadores em geral, arrecadadas pela União e devidas por todas as pessoas jurídicas. De acordo com essa mesma lei e decreto, as empresas são obrigadas a contribuir para a Previdência Social da seguinte maneira:

- a) 20% contribuição patronal sobre o total das remunerações pago a empregados e contribuintes individuais;
- b) 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou recibo de serviços prestados por cooperativas de trabalho, exceto nos casos em que a legislação prevê a redução da base de cálculo (serviços de saúde e de transporte);

- c) 5,8% (geralmente) de contribuição destinada a terceiros, que são entidades de prestação de serviço social e de formação profissional, tais como: Serviço Social do Comércio (SESC), Serviço de Apoio às Pequenas e Médias Empresas (SEBRAE), Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (SENAT), etc. As alíquotas são definidas conforme os códigos do Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS), e a incidência é sobre a remuneração paga ao empregado;
- d) 1%, 2% ou 3% referente ao Risco Acidente do Trabalho (RAT), é o seguro obrigatório, instituído por lei, destinado ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente. As alíquotas podem variar de acordo com o tipo de risco: risco leve (1%), risco médio (2%) e risco grave (3%), e acrescidas ao Fator Acidentário de Prevenção (FAP).

O Fator Acidentário de Prevenção (FAP) é um percentual que aplicamos sobre a Contribuição do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GIIL RAT), ou seja, multiplica-se  $FAP \times RAT$ , o que pode resultar em aumento ou diminuição da respectiva contribuição.

O FAP (Fator Acidentário de Prevenção) encontra-se disponível no sítio do Ministério da Previdência Social – MPS, na Internet, juntamente com as respectivas ordens de frequência, gravidade, custo e demais elementos que possibilitem a verificação, por parte da empresa, do seu desempenho dentro da sua Sub Classe da CNAE, bem como a legislação correlata e dúvidas frequentes das empresas.

Observa-se, portanto, que a Contribuição Previdenciária Patronal estabelecida na Lei 8.212/91 tem por base de cálculo o total da remuneração paga, devida ou creditada aos segurados e às demais pessoas físicas, mesmo sem vínculo empregatício. Nesse sentido, a incidência da Contribuição Previdenciária Patronal se dá sobre o valor da mão de obra, ou seja, sobre a folha de pagamento.

Além da Contribuição Patronal, todos os empregados assalariados, regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), estão obrigados a contribuir com a Previdência Social.

Os valores são descontados do empregado em folha de pagamento, mensalmente, e podem variar de acordo com a faixa salarial, que são atualizados anualmente pelo Ministério da Previdência Social, e estão limitados a um valor teto.

Ex.: Salário-base + adicionais (insalubridade ou periculosidade) + horas extras – faltas e/ou atrasos = base de cálculo do INSS x 8, 9, 11% = INSS a recolher.

**Quadro 01 – Tabela de contribuição dos segurados empregado, empregado doméstico e trabalhador avulso, para pagamento de remuneração a partir de 1º de Janeiro de 2015**

Salário de contribuição (R\$)	Alíquota para fins de recolhimento ao INSS
Até R\$ 1.399,12	8,00%
De R\$ 1.399,13 até R\$ 2.331,88	9,00%
De R\$ 2.331,89 até R\$ 4.663,75	11,00%
Acima de R\$ 4.663,76	R\$ 513,01

Fonte: Ministério da Previdência Social, 2015.

Portanto, é obrigação de todas as empresas descontarem de seus empregados e prestadores de serviços as contribuições devidas à Previdência Social e repassá-las mensalmente por intermédio da guia GPS relativa à competência anterior.

Já o Fundo de Garantia sobre o Tempo de Serviço (FGTS) está previsto na Constituição Federal de 1988, no art.7º, inciso III, sendo direito dos trabalhadores, visando à melhoria de sua condição social.

De acordo com a Caixa Econômica Federal (2015):

O Fundo de Garantia sobre o Tempo de Serviço (FGTS) foi criado com o objetivo de proteger o trabalhador demitido sem justa causa, mediante a abertura de uma conta vinculada ao contrato de trabalho.

No início de cada mês, os empregadores depositam em contas abertas na Caixa, em nome dos empregados, o valor correspondente a 8% do salário de cada funcionário.

O FGTS é constituído pelo total desses depósitos mensais e os valores pertencem aos empregados que, em algumas situações, podem dispor do total depositado em seus nomes.

Nos contratos de aprendizagem, o depósito do FGTS corresponderá a 2% da remuneração paga ou devida ao empregado aprendiz, conforme inciso 7º do art. 15 da Lei 8.036/90.

Ainda de acordo com a Lei nº 8.036/90, art.16, o FGTS também é devido aos diretores não empregados, caso as empresas tenham optado por estender a esses o regime.

Convém destacar, ainda, que, tendo funcionários afastados por serviço militar e funcionários afastados por acidente de trabalho, as empresas ficam obrigadas a continuar depositando durante todo o período de afastamento dos empregados, em conta vinculada a título de FGTS, a importância correspondente a 8% da remuneração a que os empregados fariam jus caso permanecessem em atividade.

As normas que dispõem sobre o FGTS estão previstas na Lei 8.036/1990, na Lei Complementar 110/01 e na Lei 4.375/64.

Outro encargo recolhido pelas empresas e incidente sobre a folha de pagamento é o IRRF, uma obrigação tributária de toda a pessoa jurídica ou a ela equiparada.

Segundo a Receita Federal (2015), Lei 13.149/15, estabelece que, o imposto de renda a ser descontado na fonte dos empregados assalariados, inclusive 13º salário, será apurado mensalmente, valendo-se da utilização de uma tabela progressiva, que pode variar de acordo com a faixa salarial, o qual é atualizado anualmente pela Receita Federal.

Para calcular o imposto, devemos observar o seguinte passo:

Ex.: Rendimentos Tributáveis ( - ) INSS retido ( - ) dedução dos dependentes ( = ) Valor1 ( x ) Alíquota 7,5% – 15% – 22,5% ou 27,5% ( = ) Valor2 ( - ) Parcela a deduzir do imposto ( = ) Imposto de Renda a reter.

**Quadro 02 – Tabela progressiva para cálculo mensal do Imposto sobre a renda da pessoa física a partir de 1º de Abril de 2015**

Validade	Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IR
Vigência a partir de 01.04.2015	Até 1.903,98	-	-
	De 1.903,99 até 2.826,65	7,5	R\$ 142,80
	De 2.826,66 até 3.751,05	15	R\$ 354,80
	De 3.751,06 até 4.664,68	22,5	R\$ 636,13
	Acima de 4.664,68	27,5	R\$ 869,36
Dedução por dependente: R\$ 189,59 (cento e oitenta e nove reais e cinquenta e nove centavos).			

Fonte: Receita Federal, 2015.

O imposto incidente deverá ser calculado e recolhido pela fonte pagadora, por meio de Darf (Receita Federal 2015).

### 2.3 Receita Bruta

Fries (2005, p.269) define receitas como aquelas que “decorrem da venda de bens ou serviços da atividade fim da empresa ou da aplicação de seus capitais”. Já a receita total é definida da seguinte forma:

É o somatório da receita bruta mensal, das demais receitas e do ganho de capital, dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável e dos rendimentos nominais produzidos por aplicações financeiras de renda fixa, da parcela das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países e dependências com tributação favorecida que exceder o valor já apropriado na escrituração da empresa.

De acordo com o comitê de pronunciamentos contábeis (CPC 30), a receita é definida como: “entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade”. “As receitas englobam tanto as receitas propriamente ditas como os ganhos, tais como: vendas, honorários, juros, dividendos e *royalties*”.

A Receita Federal do Brasil, por intermédio do Parecer Normativo RFB nº 3/2012, define receita bruta como base de cálculo da contribuição previdenciária da seguinte forma:

A receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição substitutiva a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria; a receita decorrente da prestação de serviços; e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

O Decreto nº 7.828/12, que regulamenta a incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, explica em seu art. 5º que a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste, assim, não integram a base de cálculo:

- a) Receita bruta de exportação;
- b) Vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos;
- c) Valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando incluído na receita bruta;
- d) Valor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços (ICMS) “cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário”, desde que destacado em documento fiscal.

## **2.4 Desoneração da Folha de Pagamento - Lei nº 12.546/2011**

A Desoneração da Folha de Pagamento foi instituída pela Medida Provisória nº 540/11, posteriormente convertida na Lei 12.546/11, que é conhecida como “Plano Brasil Maior”, e tem como finalidade tornar as empresas brasileiras mais competitivas em determinados setores da indústria, serviços e comércio.

A Medida Provisória (MP) visa também à substituição temporária da contribuição previdenciária patronal de 20% incidentes sobre o total da folha de pagamento dos empregados e contribuintes individuais, por um percentual sobre a receita bruta da empresa. As demais contribuições incidentes permanecem inalteradas, tais como: contribuições devidas a título de GILL RAT (1%, 2% ou 3%), 15% incidentes sobre os serviços prestados por cooperativas de trabalho, bem como a contribuição devida a Terceiros: Serviço Social do Comércio (SESC), Serviço de Apoio às Pequenas e Médias Empresas (SEBRAE), Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), Serviço

Nacional de Aprendizagem do Transporte (SENAT), e a contribuição previdenciária individual descontada de cada segurado.

Napier (2014, p.09) explica que:

O regime substitutivo de contribuições, como também é chamado, foi sancionado pela presidenta Dilma Roussef, com a publicação no DOU em 15 de dezembro de 2011, instituído pela Lei nº 12.546, de 2011, relativa à Medida Provisória nº 540, aprovada pela câmara dos Deputados, em outubro de 2011.

Assim, as empresas enquadradas no regime da desoneração da folha de pagamento passam a contribuir sobre a receita bruta com alíquota de 1%(indústria, comércio e alguns serviços) ou 2% (serviços).

A Constituição Federal, art. 195, já prevê que as empresas poderão ter alíquotas diferenciadas:

§ 9º As contribuições sociais previstas no inciso I do *caput* deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho.

Para saber se a empresa está enquadrada corretamente na desoneração da folha de pagamento, Napier (2014) destaca alguns critérios básicos:

- Atividade / Serviços previstos na Lei 12.546/11, arts.7º e 8º;
- CNAE (Classificação Nacional de Atividade Econômica), ou seja, atividades, serviços ou setores previstos na Lei 12.546/11 e na Lei 12.844/13;
- NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), Fabricantes de produtos classificados na Tipi, aprovados pelo Decreto nº 7.828/12;
- NBS (Nomenclatura Comum de Serviços).

A lei 12.844/13 determina que as empresas enquadradas, cuja contribuição sobre a receita bruta estiver vinculada ao CNAE, deverão considerar o CNAE principal, ou seja, considerar aquela de maior receita auferida.

Quando a empresa enquadrada tiver mais de um CNAE, deverá adotar o CNAE principal, sendo assim, refere-se àquela em que a empresa tiver a maior

receita, nesse caso, a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta deverá ser relativa a todas as suas atividades.

Portanto, as contribuições sobre a Receita Bruta deverão ser apuradas e pagas, de forma centralizada, pelo estabelecimento Matriz.

Não se aplica a regra da desoneração para empresas que possuem diversas atividades, cuja receita bruta delas decorrente seja igual ou superior a 95%.

Exemplo:

Receita Bruta total: R\$ 100.000,00

Receita Enquadrada: R\$ 4.000,00 = (4%)

Receita não Enquadrada: R\$ 96.000,00 = (96%)

Neste exemplo a empresa não se enquadra na desoneração, pois 96% de sua receita principal não está enquadrada na legislação.

Já para as empresas que fabricam vários tipos de produtos ou até mesmo que prestam diferentes tipos de serviços, além das previstas pela lei 12.546/11, o cálculo da contribuição previdenciária deverá ser proporcional.

O cálculo da proporcionalidade somente será efetuado se a receita das atividades/ produtos não abrangidos for superior a 5% da Receita Bruta total.

Exemplo:

Receita Bruta total: R\$ 80.000,00

Receita Enquadrada: R\$ 60.000,00 = (75%)

Receita não Enquadrada: R\$ 20.000,00 = (25%)

A base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta será: R\$ 60.000,00 x 1% ou 2%.

A base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento será: R\$ 20.000,00 dividido por R\$ 80.000,00 = 0,25. 20% (CPP) x 0,25 = 5% incidente sobre a folha de pagamento da empresa.

No entanto, se a empresa enquadrada tiver receita abrangida igual ou superior a 95% e receita não abrangida igual ou inferior a 5%, as contribuições (1% ou 2%) previstas pela lei serão calculadas sobre a Receita Bruta Total, não sendo aplicada a proporcionalidade.

Exemplo:

Receita Bruta total: R\$ 100.000,00
Receita Enquadrada: R\$ 96.000,00 = (96%)
Receita não Enquadrada: R\$ 4.000,00 = (4%)

Para as empresas enquadradas na Lei 12.546/11, o recolhimento deverá ser feito em duas guias:

- DARF: 1% ou 2% sobre o valor da receita bruta;
- GPS: (RAT + terceiros + desconto segurados) sobre o total da folha de pagamento de empregados, trabalhadores avulsos, etc.

É importante salientar que as empresas que têm atividade pura (única) abrangida pela desoneração, nos meses em que não obterem receita, não irão recolher as contribuições previstas na Lei 8.212/91, ou seja, 20% sobre a folha de pagamento.

No caso do 13º salário, a lei 12.546/11, art. 9º, prevê:

§ 3º Relativamente aos períodos anteriores à tributação da empresa nas formas instituídas pelos arts. 7º e 8º desta Lei, mantém-se a incidência das contribuições previstas no art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, aplicada de forma proporcional sobre o 13º (décimo terceiro) salário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência;

§ 4º Para fins de cálculo da razão a que se refere o inciso II do § 1º, aplicada ao 13º (décimo terceiro) salário, será considerada a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao mês de dezembro de cada ano-calendário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012) Produção de efeito e vigência.

Além disso, as empresas deverão informar mensalmente, através da SEFIP/GFIP, no campo de compensação, o valor da contribuição previdenciária patronal de 20%, não recolhida em virtude da substituição.

Já as contribuições sobre a Receita Bruta (1% ou 2%) deverão ser declaradas na declaração de débitos e créditos tributários federais (DCTF).

E, ainda, as empresas que tiveram a contribuição previdenciária de 20% substituída pela aplicação de alíquota de (1% ou 2%) sobre a Receita Bruta, estão obrigadas a adotar a EFD- Contribuições.

Outro aspecto importante a ser observado é que todas as empresas inseridas no regime de Lucro Presumido e no Lucro Real estão enquadradas nas regras da desoneração da folha de pagamento, com exceção das empresas enquadradas pelo Simples Nacional, pois consiste em um sistema de tributação diferenciada. (Solução de Consulta nº 35 de 25 de março de 2013).

#### 2.4.1 Lei 12.715/2012

Com o objetivo de desonerar a folha de pagamento de algumas empresas, ficou determinado pela Lei nº 12.715/12 que, de 01/01/2013 a 31/12/2014, a contribuição previdenciária de 20% (calculada sobre o total da folha de pagamento de empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais das empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, em região metropolitana, intermunicipal, interestadual e internacional, enquadrada nas classes 4921-3 e 4922-1 da CNAE 2.0) será substituída pela aplicação da alíquota de 2% sobre o valor da Receita Bruta.

A Lei 12.546/11 determinava que a desoneração fosse temporária, porém a Medida Provisória 651/14, convertida em Lei 13.043/14, alterou a sua redação no *caput* dos arts. 7º e 8º, tornando a desoneração permanente.

As normas que dispõem sobre a desoneração da folha de pagamento estão previstas na Lei 12.546/11, alterada pela Lei 12.715/12, arts.7º,8º,9º, decreto nº 7.828/12, arts. 2º e 5º, parecer Normativo RFB 3/2012 e IN RFB 1.436/13.

#### 2.4.2 Lei 13.161/15

No dia 19 de agosto de 2015, o Senado aprovou, o projeto de lei que traz novas regras para a Desoneração da Folha de Pagamento, aumentando as alíquotas incidentes sobre a Receita Bruta das empresas de cinquenta e seis setores.

A Lei nº 13.161/15, sancionada pela Presidente Dilma Roussef, foi publicada no Diário Oficial da União (DOU), em 31 de agosto de 2015, e, dentre outros assuntos, altera a Lei 12.546/11.

As empresas que optarem pela desoneração deixarão de pagar 20% sobre a folha de pagamento para contribuir com um percentual sobre a Receita Bruta. A Lei sancionada aumenta as duas alíquotas atuais de 1% e 2% para 2,5% e 4,5%, respectivamente.

No entanto, essa mesma lei permite uma tributação diferenciada para alguns setores: a alíquota de 2% passa para 3% no caso dos setores de *call center* e de transportes rodoviários, ferroviários e metroviários de passageiros.

A outra faixa passa de 1% para 1,5% para as empresas jornalísticas, de rádio e de TV, no setor de transporte de cargas, no transporte aéreo e marítimo de passageiros, nos operadores de portos, no setor calçadista, na produção de ônibus e no setor de confecções.

O aumento da alíquota valerá após 90 dias da publicação da Lei.

A Lei prevê também que as empresas poderão escolher se querem ter a contribuição previdenciária tributada sobre o valor da folha de pagamento, ou pela Receita Bruta. Antes da mudança era obrigatória a tributação sobre a Receita Bruta.

A empresa deverá fazer a opção pela tributação sempre no mês de Janeiro de cada exercício, ou à primeira competência subsequente para a qual haja Receita Bruta apurada, mediante o pagamento da referida contribuição, e será irrevogável para todo o ano calendário.

Para o ano de 2015, a opção substitutiva será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a novembro de 2015, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada.

### **3 METODOLOGIA**

Com o intuito de atingir os objetivos propostos, este trabalho utilizou como procedimentos metodológicos a pesquisa aplicada, de caráter descritivo e exploratório, procedimento bibliográfico e documental, e um estudo de caso com abordagem qualitativa e quantitativa de uma empresa de transporte coletivo de passageiros da cidade de Taquara/RS.

#### **3.1 Quanto aos objetivos**

A pesquisa se caracteriza como uma pesquisa descritiva, que é aquela que, conforme Gil (1996, p. 46), “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômenos [...]”. Ainda segundo ele, a pesquisa descritiva pode aprofundar e expandir o conhecimento que se tem sobre determinado assunto.

Já a pesquisa exploratória, segundo Bello (2014, p. 84), “é utilizada quando não há nenhum estudo anterior desenvolvido”. Para Gil (1996, p. 45), a pesquisa exploratória “tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas e torná-lo mais explícito [...]”. A pesquisa exploratória, segundo Gil, pode aprimorar as ideias ou a descoberta de intuições.

Portanto, este estudo classificou-se como uma pesquisa descritiva e exploratória, com delineamento ao estudo de caso, tendo em vista que o objetivo geral desta pesquisa consistiu em analisar o impacto da desoneração da folha de pagamento de uma empresa de Transporte Coletivo de Passageiros da cidade de Taquara/RS.

#### **3.2 Quanto ao processo de pesquisa**

Segundo Gil (1996, p. 48), “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”, “[...] boa parte dos estudos exploratórios pode ser definida como pesquisa bibliográfica.” Para Bello (2014), a pesquisa bibliográfica abrange a leitura, análise e interpretação de livros, textos legais e documentos copiados.

As fontes de pesquisa utilizadas foram jornais, livros, artigos da internet, palestras, seminários, etc.

A pesquisa documental, segundo Gil (1996) e Bello (2014), tem muita semelhança com a pesquisa bibliográfica, pois ambas estão na natureza das fontes. A pesquisa bibliográfica se utiliza das contribuições dos diversos autores, já a pesquisa documental utiliza-se de materiais que não receberam ainda tratamento analítico, ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

O estudo de caso é caracterizado, para Gil (2002; p.58), como “estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir seu conhecimento amplo e detalhado [...]”. Gil (1996) ainda complementa dizendo que o estudo de caso é usado na investigação de fenômenos e é visto como um método de pesquisa. Seu propósito é explorar situações reais. Conforme Bello (2014, p.97), “serve para responder questionamentos que o pesquisador não tem muito controle sobre o fenômeno estudado, esta pesquisa poderá ser qualitativa e/ou quantitativa”.

### **3.3 Quanto à lógica da pesquisa**

Em relação à lógica da pesquisa, classifica-se como uma pesquisa dedutiva. Segundo Bello (2014, p. 87):

O método dedutivo é um método científico que considera que a conclusão está implícita nas premissas. Por conseguinte, supõe que as conclusões seguem necessariamente as premissas: se o raciocínio dedutivo for válido e as premissas forem verdadeiras, a conclusão não pode ser mais nada senão verdadeira.

Este método permite uma interpretação de argumentos verdadeiros e válidos.

### **3.4 Quanto ao resultado da pesquisa**

Com base na definição de Bello (2014) quanto à utilização dos resultados, a pesquisa é aplicada, pois tem como propósito entender a fonte

dos problemas, e o resultado esperado contribui para a teoria e orientação para intervenções.

### **3.5 Universo e Amostra**

No presente estudo, o universo proposto refere-se a uma empresa de transporte coletivo de passageiros da cidade de Taquara/RS e a amostra é de natureza não probabilística.

### **3.6 Apresentação da Análise dos Dados**

Este trabalho de pesquisa teve como objetivo primordial discorrer sobre o impacto da desoneração da folha de pagamento, e, para a obtenção dos dados, foi realizada uma solicitação por escrito ao contador da empresa acima citada, a partir de maio de 2015. Os dados solicitados foram: Receita Bruta e Contribuição Previdenciária.

O período da análise foram os anos de 2013 e 2014, nos quais a alíquota para cálculo da Contribuição Previdenciária permaneceu inalterada.

A análise dos dados coletados ocorreu pelo confronto do referencial bibliográfico e da interpretação dos dados coletados por métodos qualitativos e quantitativos, pois se verificou o valor correspondente ao Faturamento e à Contribuição Previdenciária e a aplicação da legislação referente à desoneração da folha de pagamento. Foi realizada também uma análise comparativa entre os valores atuais e a sistemática anterior, verificando se houve aumento ou redução dos tributos.

A empresa em estudo tem seu imposto calculado pelo regime tributário Lucro Real, e sua Contribuição Previdenciária Patronal, até dezembro de 2012, de acordo com a Lei 8.212/91, era calculada sobre o valor total da folha de pagamento, já a partir de janeiro de 2013, com o advento da Lei 12.715/12, passou a recolher a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, sendo que essa sistemática passou a ser obrigatória e não opcional.

Dessa forma, caso a empresa tivesse que recolher a Contribuição Previdenciária Patronal segundo a Lei 8.212/91, de 20% sobre o valor total da folha de pagamento, nos anos de 2013 e 2014, contribuiria da seguinte forma:

**Quadro 03 – Contribuição Previdenciária sobre a folha de pagamento**

2013	Salário de Contribuição (R\$)	20% INSS (R\$)
Janeiro	848.393	169.678
Fevereiro	833.751	166.750
Março	827.909	165.581
Abril	844.049	168.809
Maior	830.214	166.042
Junho	839.407	167.881
Julho	872.879	174.575
Agosto	875.433	175.086
Setembro	893.662	178.732
Outubro	895.955	179.191
Novembro	915.483	183.096
Dezembro	869.987	173.997
Dez 13º salário	802.715	160.543
Total	11.149.837	2.229.961

Fonte: Elaborado pelo autor.

**Quadro 04 – Contribuição Previdenciária sobre a folha de pagamento**

2014	Salário de Contribuição (R\$)	20% INSS (R\$)
Janeiro	873.431	174.689
Fevereiro	872.796	174.559
Março	862.538	172.507
Abril	919.324	183.864
Maior	903.314	180.662
Junho	890.171	178.034
Julho	920.793	184.158
Agosto	953.339	190.667
Setembro	994.010	198.802
Outubro	957.686	191.537
Novembro	970.303	194.060
Dezembro	939.629	187.925
Dez 13º salário	874.440	174.888
Total	11.931.774	2.386.352

Fonte: Elaborado pelo autor.

Com base nos dados levantados junto à empresa, observou-se que o recolhimento da Contribuição Previdenciária de 20% sobre a folha de pagamento, em 2013, importaria em R\$ 2.229.961 (dois milhão, duzentos e vinte e nove mil, novecentos e sessenta e um reais) e, em 2014, importaria em R\$ 2.386.352 (dois milhão, trezentos e oitenta e seis mil, trezentos e cinquenta e dois reais). Esses dois valores seriam devidos pela empresa caso efetuasse o recolhimento dos 20% sobre o total da folha de pagamento, de acordo com a Lei 8.212/91, ou seja, não estivesse obrigada a desoneração da folha de pagamento.

Os valores das retenções de INSS dos funcionários, os valores de terceiros e do RAT, continuam sendo calculados e recolhidos da mesma forma,

prevista na Lei 8.212/91, pois esses valores não fazem parte da base de cálculo da desoneração, e, por esse motivo, não serão apresentados.

De acordo com a Lei 12.546/11, alterada pela Lei 12.715/12, as empresas de transporte coletivo de passageiros com CNAE 4921-3 e 4922-1 foram beneficiadas com a desoneração, passando a contribuir sobre a Receita Bruta.

Nos quadros a seguir (05 e 06) são apresentados os valores do faturamento da empresa, deduzidas as vendas canceladas e os descontos incondicionais.

#### Quadro 05 – Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)

2013	Receita desonerada (R\$)	Receita desonerada (%)	Receita não desonerada (R\$)	Receita não desonerada (%)	Receita Total (R\$)	Receita Total (%)	2% CPRB (R\$)
Jan	3.822.389	97,97	79.386	2,03	3.901.776	100	78.035
Fev	3.198.917	97,78	72.472	2,22	3.271.389	100	65.427
Mar	3.593.668	97,77	81.884	2,23	3.675.553	100	73.511
Abr	3.571.799	96,99	110.629	3,01	3.682.429	100	73.648
Mai	3.646.873	96,99	112.924	3,01	3.759.797	100	75.195
Jun	3.492.084	97,14	102.796	2,86	3.594.880	100	71.897
Jul	3.752.661	96,74	126.230	3,26	3.878.891	100	77.577
Ago	3.570.159	97,68	84.652	2,32	3.654.811	100	73.096
Set	3.516.341	96,92	111.722	3,08	3.628.063	100	72.561
Out	3.828.020	96,11	154.887	3,89	3.982.908	100	79.658
Nov	3.883.182	95,72	173.378	4,28	4.056.561	100	81.131
Dez	4.325.998	95,28	214.330	4,72	4.540.329	100	90.806
Total	44.202.091	-	1.425.290	-	45.627.387	-	912.542

Fonte: Elaborado pelo autor.

#### Quadro 06 – Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)

2014	Receita desonerada (R\$)	Receita desonerada (%)	Receita não desonerada (R\$)	Receita não desonerada (%)	Receita Total (R\$)	Receita Total (%)	2% CPRB (R\$)
Jan	3.854.937	97,78	87.309	2,22	3.942.247	100	78.844
Fev	3.357.809	97,72	78.173	2,28	3.435.983	100	68.719
Mar	3.711.631	97,79	83.792	2,21	3.795.424	100	75.908
Abr	3.882.357	97,07	117.185	2,93	3.999.543	100	79.990
Mai	3.927.173	97,04	119.552	2,96	4.046.726	100	80.934
Jun	3.724.209	96,52	134.230	3,48	3.858.440	100	77.168
Jul	4.173.548	97,14	122.482	2,86	4.296.030	100	85.920
Ago	4.116.322	98,07	80.744	1,93	4.197.066	100	83.941
Set	3.918.926	96,54	140.231	3,46	4.059.158	100	81.183
Out	4.124.266	96,55	147.418	3,45	4.271.685	100	85.433
Nov	4.054.850	95,09	208.972	4,91	4.263.822	100	85.276
Dez	4.466.947	96,17	177.721	3,83	4.644.669	100	92.893
Total	47.312.975	-	1.497.809	-	48.810.890	-	976.209

Fonte: Elaborado pelo autor.

De acordo com a Lei 12.546/11, as empresas que obtenham 95% ou mais de receitas abrangidas e com percentual igual ou inferior a 5% de receitas não abrangidas, deverão considerar o cálculo sobre a Receita Bruta Total auferida no mês, não sendo aplicada a proporcionalidade.

Nos quadros 05 e 06 demonstram-se as Receitas Desoneradas e as Receitas não Desoneradas, somando as duas, tem-se o faturamento total da empresa, ou seja, a base de cálculo para a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta. Nesses dois casos, tanto a Receita Desonerada, quanto a Receita não Desonerada, não ultrapassaram os limites estabelecidos pela Lei.

As receitas abrangidas pela desoneração demonstradas nos quadros 05 e 06 são: Receita de Venda de passagens e Receita de Linhas municipais. Já as receitas não abrangidas pela desoneração são: Receita de Carga, Receita de Viagens Especiais e Receitas Operacionais Diversas.

Em 2013, a empresa contribuiu, a título de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, a importância de R\$ 912.542 (novecentos e doze mil, quinhentos e quarenta e dois reais) e, em 2014, com uma importância de R\$ 976.209 (novecentos e setenta e seis mil, duzentos e nove reais).

Os quadros 07 e 08 a seguir apresentam um comparativo da Lei 8.212/91 (folha de pagamento), da Lei 12.715/12 e da Lei 13.161/15 (Receita Bruta), a fim de verificar a opção tributária mais econômica para o setor de transporte.

**Quadro 07 – Comparativo da Contribuição Previdenciária sobre a folha de pagamento e a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)**

2013	Salário de Contribuição (R\$)	20% INSS (R\$)	Receita Total (R\$)	2% CPRB (R\$)	3% CPRB (R\$)
Jan	848.393	169.678	3.901.776	78.035	117.053
Fev	833.751	166.750	3.271.389	65.427	98.141
Mar	827.909	165.581	3.675.553	73.511	110.266
Abr	844.049	168.809	3.682.429	73.648	110.472
Mai	830.214	166.042	3.759.797	75.195	112.793
Jun	839.407	167.881	3.594.880	71.897	107.846
Jul	872.879	174.575	3.878.891	77.577	116.366
Ago	875.433	175.086	3.654.811	73.096	109.644
Set	893.662	178.732	3.628.063	72.561	108.841
Out	895.955	179.191	3.982.908	79.658	119.487
Nov	915.483	183.096	4.056.561	81.131	121.696
Dez	869.987	173.997	4.540.329	90.806	136.209
Total	10.347.122	2.069.418	45.627.387	912.542	1.368.814

Fonte: Elaborado pelo autor.

**Quadro 08 – Comparativo da Contribuição Previdenciária sobre a folha de pagamento e a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)**

2014	Salário de Contribuição (R\$)	20% INSS (R\$)	Receita Total (R\$)	2% CPRB (R\$)	3% CPRB (R\$)
Jan	873.431	174.689	3.942.247	78.844	118.267
Fev	872.796	174.559	3.435.983	68.719	103.079
Mar	862.538	172.507	3.795.424	75.908	113.862
Abr	919.324	183.864	3.999.543	79.990	119.986
Mai	903.314	180.662	4.046.726	80.934	121.401
Jun	890.171	178.034	3.858.440	77.168	115.753
Jul	920.793	184.158	4.296.030	85.920	128.880
Ago	953.339	190.667	4.197.066	83.941	125.911
Set	994.010	198.802	4.059.158	81.183	121.774
Out	957.686	191.537	4.271.685	85.433	128.150
Nov	970.303	194.060	4.263.822	85.276	127.914
Dez	939.629	187.925	4.644.669	92.893	139.340
Total	11.057.334	2.211.464	48.810.793	976.209	1.464.317

Fonte: Elaborado pelo autor.

Comparando as duas formas de contribuições, a incidência sobre a folha de pagamento (20% INSS) e a incidência sobre o faturamento (2% CPRB) demonstram que a empresa obteve uma redução na carga tributária de 55,90% em 2013, e de 55,86% em 2014.

Agora, se comparadas as contribuições incidentes sobre a folha de pagamento (20% INSS) e as incidentes sobre o faturamento (3% CPRB), será possível constatar uma redução de 33,85% em 2013, e 33,78% em 2014.

Portanto, comparando as três formas de contribuições, as quais são a Lei 8.212/91 (folha de pagamento), a Lei 12.715/12 e a Lei 13.161/15 (Receita Bruta), nota-se que a opção tributária mais econômica para o transporte é a Lei 12.715/12.

Por meio deste estudo, pode-se observar que a substituição da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha de pagamento pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, trouxe redução na carga tributária, ou seja, o impacto econômico e financeiro foi positivo.

#### **4 CONCLUSÃO**

O “Plano Brasil Maior”, implantado pelo Governo Federal em agosto de 2011, objetivando fortalecer a economia brasileira, e visando à competitividade das empresas, adotou medidas importantes para sustentar o crescimento econômico do País, beneficiando 56 setores. Dentre as medidas tomadas,

constitui-se a Desoneração da Folha de Pagamento, substituindo temporariamente a Contribuição Previdenciária Patronal, a qual passou a ser calculada sobre a Receita Bruta. Além disso, o Governo Federal acreditou que aumentaria a qualificação profissional e o número de empregos formais, visto que as empresas beneficiadas pagariam menos impostos sobre a folha de pagamento, especialmente as que precisam de um volume maior de mão de obra. Porém, somente um estudo profundo de cada setor desonerado poderá dizer se as empresas estão sendo beneficiadas ou prejudicadas.

Diante deste contexto, o objetivo geral deste trabalho foi identificar e analisar a opção tributária menos onerosa economicamente e financeiramente para a empresa de Transporte Coletivo de Passageiros da cidade de Taquara/RS, através das Leis 8.212/91, 12.715/12 e 13.161/15.

Para poder atingir o objetivo proposto, foi realizado um comparativo entre a incidência da contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha de pagamento e da incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta antes e depois da desoneração.

Analisando os comparativos evidenciados nos quadros 07 e 08, percebe-se que o problema foi respondido, e que a desoneração foi muito favorável, nestes dois anos, à empresa de Transporte Coletivo de Passageiros.

Com base nas análises apresentadas, constatou-se que este trabalho foi de grande importância, podendo ser utilizado em outras empresas e em outros segmentos, e poderá ter situações e resultados diferentes.

Desse modo, recomenda-se um acompanhamento da situação comparativa entre os encargos previdenciários, visto que a Presidente Dilma Roussef já sancionou a Lei 13.161/15, alterando a Lei 12.546/11, trazendo novas regras para a Desoneração da Folha de Pagamento, e, com isso, gerando incerteza na continuidade, portanto, isso evidencia que este estudo não se esgota, e sim deve ser ampliado.

## 5 REFERÊNCIAS

BELLO, Ubyrajara Brasil Dal. *Metodologia da pesquisa aplicada*. Polígrafo da disciplina de metodologia da pesquisa aplicada. Taquara/RS: Faculdades Integradas de Taquara - Faccat, 2014.

BERNI, Mauricio Batista *et al* (Orgs.) *Direito Tributário*. Porto Alegre: Editora Síntese Ltda., 2000.

BRASIL. *Código Tributário Nacional de 1966*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm)>. Acesso em: 03 abr. 2015.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 03 abr. 2015.

CAIXA ECONÔMICA FEDERAL. *FGTS*. Disponível em: <<http://www.caixa.gov.br/beneficios-trabalhador/fgts/Paginas/default.aspx>> Acesso em: 19 abr. 2015.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. *Pronunciamento Técnico CPC30 (R1)*. Receitas. CPC. Disponível em: <[http://static.cpc.medialogroup.com.br/Documentos/332\\_CPC%2030%20\(R1\)%2031102012-limpo%20final.pdf](http://static.cpc.medialogroup.com.br/Documentos/332_CPC%2030%20(R1)%2031102012-limpo%20final.pdf)>. Acesso em: 20 abr. 2015.

Decreto- Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. *Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decretolei/del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decretolei/del5452.htm)>. Acesso em: 05 abr. 2015.

Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999. *Aprova o Regulamento da Previdência Social e dá outras providências*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3048.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3048.htm)> Acesso em: 05 abr. 2015.

Decreto nº 7.828, de 16 de outubro de 2012. *Regulamenta a incidência da contribuição previdenciária sobre a receita devida pelas empresas de que tratam os arts. 7º e 9º da Lei 12.546, de 14 de dezembro de 2011*. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2012/decreto/d7828.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/decreto/d7828.htm)> Acesso em: 20 abr. 2015.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. *Direito Tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis*. 7 edição. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

FENACON. Disponível em: <<http://www.fenacon.org.br/noticias-completas/1152>> Acesso em 31 maio 2015.

FRIES, Lauri Natalício. *Contabilidade Para Estudantes*. 2 edição. Taquara/RS: Faccat, 2005.

GIL, Antônio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 3 edição. São Paulo: Editora S.A. Atlas, 1996.

GIL, Antônio Carlos. *Técnicas de pesquisa em economia e elaboração de monografias*. 4 edição. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2002.

IMPOSTÔMETRO. Disponível em: <<http://www.impostometro.com.br/posts/a-complexidade-do-sistema-tributario-brasileiro>> Acesso em: 05 jun.2015.

IBPT: <http://www.ibpt.com.br/noticia/2272/Mais-de-700-normas-sao-editadas-diariamente-no-Brasil-desde-a-constituicao-de-88> - Acesso em: 10 Out. 2015.

LACOMBE, Francisco José Masset. *Recursos Humanos: Princípios e tendências*. São Paulo: Editora Saraiva, 2005.

Lei nº 4.375, de 17 de agosto de 1964. *Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4375.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4375.htm)> Acesso em: 10 jun. 2015.

Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990. *Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8036](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8036)> Acesso em: 10 jun. 2015.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. *Dispõe sobre a organização da Seguridade Social institui Plano de Custeio e dá outras providências*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm)> Acesso em: 05 abr. 2015.

Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. *Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras e dispõe sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) entre outras providências*. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm)> Acesso em: 20 abr. 2015.

Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012. *Altera a alíquota de contribuições previdenciárias e dá outras providências*. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/1032965/lei-12715-12>> Acesso em: 20 abr. 2015.

Lei nº 12.844, de 19 de Julho de 2013. (...) *REINTEGRA e para alterar o regime de desoneração da folha de pagamentos, 11.774, de 17 de setembro de 2008, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.249, de 11 de junho de 2010, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 10.522, de 19 de julho de 2002, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 12.783, de 11 de*

janeiro de 2013, 12.715, de 17 de setembro de 2012, 11.727, de 23 de junho de 2008, 12.468, de 26 de agosto de 2011, 10.150, de 21 de dezembro de 2000, 12.512, de 14 de outubro de 2011, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.925, de 23 de julho de 2004, 11.775, de 17 de setembro de 2008, e 12.716, de 21 de setembro de 2012, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972(...). Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2013/lei/l12844.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12844.htm)> Acesso em: 20 abr. 2015

Lei nº 13.149, de 21 de Julho de 2015. Altera as Leis nºs 11.482, de 31 de maio de 2007, para dispor sobre os valores da tabela mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, 7.713, de 22 de dezembro de 1988, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e 10.823, de 19 de dezembro de 2003. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13149.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13149.htm)> Acesso em: 01 out. 2015.

Lei nº 13.161, de 31 de Agosto de 2015. Altera as Leis nºs 12.546, de 14 de dezembro de 2011, quanto à contribuição previdenciária sobre a receita bruta, 12.780, de 9 de janeiro de 2013, que dispõe sobre medidas tributárias referentes à realização, no Brasil, dos Jogos Olímpicos de 2016 e dos Jogos Paraolímpicos de 2016, 11.977, de 7 de julho de 2009, e 12.035, de 1º de outubro de 2009; e revoga dispositivos da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, quanto à tributação de bebidas frias. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13161.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13161.htm) Acesso em: 01 out. 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 20 edição. São Paulo: Editora Malheiros, 2002.

MARTINS, Sergio Pinto. *Manual de Direito Tributário*. 2 edição. São Paulo: Editora Atlas, 2003.

NAPIER, Rodrigo Domingues. *Desoneração da folha de pagamento*. São Paulo: Editora Yone Silva Pontes, 2014.

PARECER NORMATIVO RFB: Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/parecer-normativo-3-2012.htm>> Acesso em: 14 jun. 2015.

PREVIDÊNCIA SOCIAL. *Tabela de contribuição da Previdência Social*. Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/inicial-central-de-servicos-ao-segurado-formas-de-contribuicao-empregado/>> Acesso em: 20 abr. 2015.

RECEITA FEDERAL. *Tabela de Imposto de Renda* Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Alíquotas/ContribFont2012a2015.htm#Tabelas de Incidência Mensal>> Acesso em: 24 maio 2015.

RECEITA FEDERAL. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/IRRF/default.htm>> Acesso em: 24 maio 2015.

ROCHA, Valdir de Oliveira. *Planejamento Fiscal Teoria e Prática*. 2. edição. São Paulo: Editora Dialética, 1998.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - FAP – *Fator Acidentário de Prevenção*. Brasília, DF, 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Previdencia/FAP.htm>> Acesso em: 19 abr. 2015.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 35 de 25 de março de 2013: Disponível em: <[http://www.crcdf.org.br/crcdf-old/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1164:desoneracao-folha-empresas-optantes-simples-naional-solucao-de-consulta-no-35-de-25-de-marco-de-2013&catid=17:ultimas-noticias&Itemid=33](http://www.crcdf.org.br/crcdf-old/index.php?option=com_content&view=article&id=1164:desoneracao-folha-empresas-optantes-simples-naional-solucao-de-consulta-no-35-de-25-de-marco-de-2013&catid=17:ultimas-noticias&Itemid=33)> Acesso em 27 jun.2015.

ZANGHELINI, Airton Nagel *et al* (Orgs). *Desoneração da Folha de Pagamento: Oportunidade ou Ameaça?*. 2 edição. São Paulo: Anfip, 2013.