

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GABRIEL SCARDUELLI ANTUNES

**ANÁLISE COMPARATIVA DOS ENCARGOS GASTOS COM MÃO DE OBRA
ENTRE DIFERENTES REGIMES DE TRIBUTAÇÃO**

CRICIÚMA

2019

GABRIEL SCARDUELLI ANTUNES

**ANÁLISE COMPARATIVA DOS ENCARGOS GASTOS COM MÃO DE OBRA
ENTRE DIFERENTES REGIMES DE TRIBUTAÇÃO**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador(a): Prof. Esp. Luan Philippi Machado

CRICIÚMA

2019

GABRIEL SCARDUELLI ANTUNES

**ANÁLISE COMPARATIVA DOS ENCARGOS GASTOS COM MÃO DE OBRA
ENTRE DIFERENTES REGIMES DE TRIBUTAÇÃO**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 03 de Dezembro de 2019.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Luan Philippi Machado - Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof. Patriele de Faveri Fontana - Especialista - (UNESC)

Prof. João Vanio Mendonça Cardoso - Mestre - (UNESC)

Dedico este estudo aos meus pais, Carlos e Tânia, nos quais sempre estiveram ao meu lado e me possibilitaram a oportunidade da vida acadêmica.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço aos meus pais, Carlos e Tânia, pelo grande apoio que me deram em todas minhas decisões e proporcionarem a oportunidade de realizar uma graduação em uma universidade renomada. À minha namorada, Manoela, por todo o apoio, paciência e motivação durante realização deste trabalho. Ao meu irmão, Guilherme, minha cunhada Jessica e minha sobrinha Laís por sempre estarem presente e me apoiarem durante esta etapa.

Ao meu orientador, professor Luan, pela disponibilidade sempre que solicitado e pelo grande auxílio na elaboração deste trabalho.

Estendo o agradecimento aos meus amigos e colegas que, de alguma maneira, contribuíram para que concluísse esta etapa.

“Onde você está é resultado de quem você era, mas onde você vai depende inteiramente de quem você escolhe ser....”

Hal Elrod



ANÁLISE COMPARATIVA DOS ENCARGOS GASTOS COM MÃO DE OBRA ENTRE DIFERENTES REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

Gabriel Scarduelli Antunes¹

Luan Philippi Machado²

RESUMO: A importância do controle dos custos de uma empresa está relacionada a sua lucratividade. Portanto a identificação dos encargos presente sobre a folha salarial auxilia na mensuração dos gastos com a mão de obra, contribuindo na tomada de decisão dos gestores. Com isso, o objetivo geral deste trabalho consiste em mensurar o gasto efetivo que o colaborador pode representar à uma empresa, de acordo com sua classificação tributária. Para análise dos resultados foram elaboradas duas planilhas em formato Excel, preenchidas com informações fictícias referentes a parte de folha salarial de uma empresa indústria e outra prestadora de serviços. O estudo teve abordagem qualitativa e quantitativa, devido a demonstração dos cálculos apresentados em cada atividade e definiu-se como uma pesquisa descritiva, sendo que o estudo demonstrou-se o gasto da mão de obra entre dois regimes de tributação diferentes. Por meio dos cálculos mensurou-se o gasto com mão de obra e concluiu-se que independentemente da atividade econômica relacionada, o regime simples nacional torna-se mais vantajoso para empregador em razão da economia nos valores a serem recolhidos relativos à encargos sobre mão de obra.

PALAVRAS – CHAVE: Contabilidade Custos. Previdência. Lucro Presumido. Simples Nacional.

AREA TEMÁTICA: Tema 05 – Contabilidade Tributária

1 INTRODUÇÃO

A partir da revolução industrial, durante o período mercantil, houve a necessidade de realizar o controle dos estoques, tendo início aos primeiros passos para contabilidade de custos. Após conhecimento de controle dos estoques, deu-se início análise dos custos para tomada de decisão, visto que é imprescindível se ter as informações em mãos para análise dos resultados e então tomada de decisão (MARTINS, 2010). Atualmente devido à grande competitividade do mercado é de suma importância que a empresa gerencie corretamente estes custos e então consiga manter-se ativa no mercado (CUNHA *et al*, 2019).

Mensurar o gasto da mão de obra para as empresas com o um alto número de funcionários registrados, na qual conseqüentemente possuem um alto valor de folha de pagamento, é um fator relevante pois a folha salarial e encargos sociais de responsabilidade da empresa, tratam-se de gastos e despesas fixas, respectivamente.

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Professor Especialista, UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



Logo, independentemente do faturamento obtido no mês pela empresa, a mesma ainda terá este passivo. Automaticamente estes gastos terão impacto no resultado final da empresa.

Conforme Padoveze (2017), neste caso estes gastos com mão de obra enquadram-se as despesas de salários e todos os encargos de responsabilidade da empresa, conforme legislação, podendo citar INSS, FGTS, décimo terceiro salário e férias. Neste estudo, serão analisados os gastos apuradores com a mão de obra entre dois regimes tributários diferentes, lucro presumido e simples nacional.

Devida a falta de controle dos custos pelos empregadores ou gestores atualmente nas empresas, bem como a falta de conhecimento para apuração e rateio dos gastos da mão de obra, para poderem realizar um planejamento tributário, surge a seguinte questão problema: Como pode ser evidenciado o levantamento e rateio do gasto trabalhista à empresas de diferentes tipos de tributação, como simples nacional e lucro presumido?

Desta forma, tem-se como objetivo geral deste trabalho avaliar o gasto da mão de obra em uma empresa optante pelo regime lucro presumido e comparando com outra empresa optante pelo regime simples nacional, visando mensurar o gasto efetivo que o colaborador pode representar à uma empresa, de acordo com sua classificação tributaria. Para atingir o objetivo geral têm-se como objetivos específicos os seguintes: I - Apresentar incidências tributárias e os encargos trabalhistas que reflitam na apuração dos gastos com mão de obra. II - Realizar a comparação dos cálculos sobre a mão de obra incidente entre os diferentes regimes tributários; III - Mensurar o gasto efetivo que a mão de obra pode representar por meio de um comparativo de atividades econômicas.

O trabalho está estruturado de acordo com as seguintes seções: primeiramente de caráter introdutório; a segunda abrangendo fundamentação teórica, demonstrando os conceitos de contabilidade de custos e mão de obra, as obrigações do empregador com empregados e encargos sociais; terceira, apresentam-se os procedimentos metodológicos. Na quarta seção, são expostos e discutidos os resultados e, por fim, a quinta seção engloba as considerações finais, as dificuldades encontradas durante trabalho e sugestões para pesquisas futuras.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo serão demonstrados os conceitos de contabilidade de custos e mão de obra, seguindo para as obrigações do empregador brasileiro, de acordo com a legislação vigente, para com o empregado. Por fim serão demonstrados os encargos sociais recolhidos pela empresa em virtude da mão de obra.

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Inicialmente tendo como principal motivo a necessidade de controlar os estoques no comércio e na indústria, no período mercantil a partir de revolução industrial, deu-se origem à contabilidade de custos. Posteriormente adicionando dois novos principais objetivos: controle e decisão, afirma Martins (2010). O mesmo ressalta que fornecimento de dados é necessário para auxílio no controle. No que diz respeito a tomada de decisão, o autor informa ser crucial pois compõe-se no abastecimento de dados sobre valores relevantes correspondentes a ações futuras.



Devido a competitividade do mercado atual, é de suma importância que qualquer empresa, associação, instituição ou órgão controle seus custos. Para que a empresa permaneça de forma sustentável e possa atingir seu planejamento estratégico, a correta gestão dos gastos é essencial (CUNHA *et al*, 2019).

Para melhor compreender funcionamento de apuração dos custos, Crepaldi (2017) apresenta as seguintes terminologias: Gastos, Desembolsos, Investimentos, Custos, Despesas, Perdas.

Gastos são encargos financeiros de uma empresa para obter um produto ou serviço, nos quais gerem receita. Somente são considerados gastos a partir do reconhecimento contábil da dívida ou redução do ativo pelo pagamento. Estes gastos podem ser classificados como investimentos, custos, despesas ou perdas. Podendo ser exemplificado como a compra de matérias-primas, gastos com salários, gastos com comissões sobre vendas (CREPALDI, 2017).

Os desembolsos são os pagamentos referentes a aquisição ou produção de um bem, serviço ou despesa. Trata-se da saída financeira da empresa. Como por exemplo o pagamento de uma fatura. Para compra a prazo o gasto ocorre imediatamente, porém o desembolso será apenas no pagamento (CREPALDI, 2017).

Investimentos, conforme Crepaldi (2017), são gastos para aquisição de ativos, obtenção de bens ou serviços para utilização futura. Como por exemplo: máquinas para a fábrica, ações de outras empresas.

Custos são gastos relativos a transformação de ativo. Ou seja, gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços. Somente são reconhecidos como custos a partir da fabricação do produto ou execução do serviço. Citando como exemplo: matéria-prima, mão de obra direta utilizada na produção (CREPALDI, 2017).

Despesa são gastos consumidos direta ou indiretamente para obter receitas e não utilizados no processo produtivo, afirma Crepaldi (2017). Despesas diretas são relacionadas ao faturamento, como: comissões de venda, tributos diretos sobre faturamento, fretes de entregas. Já as despesas indiretas não dependem do faturamento, necessitam de suporte administrativo, comercial e operacional. Podendo citar: encargos sociais, prestadores de serviços, tarifas públicas.

Perdas são gastos não intencionais decorrentes de fatores externos. Como por exemplo: gasto com mão de obra durante um período de greve, perdas com estoques deteriorados, incêndios (CREPALDI, 2017).

Para Padoveze (2014, p.4) “os gastos dentro de uma empresa estão relacionados, direta ou indiretamente, com os produtos e serviços finais que serão produzidos e vendidos”. Portanto, o objetivo dos custos para as empresas é estabelecer o valor de cada produto fabricado e comercializado. Para determinar o custo, primeiramente é necessário reconhecer seu estoque. Conforme Padoveze (2014) em empresas comerciais o único insumo são as compras de mercadorias para revenda. Já as indústrias necessitam de matéria-prima, outros componentes, materiais auxiliares, além da utilização de mão de obra para elaborar seus produtos. Por fim, as empresas de serviços não possuem estoque de seu produto final, os insumos neste caso são considerados os materiais necessários para execução de serviço. O seu custo vem diretamente da mão de obra aplicada nos serviços.

A folha salarial e encargos sociais de responsabilidade da empresa, tratam-se de gastos e despesas fixas, respectivamente. Custos fixos são os que permanecem constantes dentro da capacidade instalada, independente do volume de produção. Já



despesas fixas são as que permanecem constantes dentro de determinada faixa de atividade que geram receitas, independente do volume de vendas ou prestação de serviço (OLIVEIRA; PEREZ JR, 2007).

2.2 MÃO DE OBRA

Conforme Santos (2011) toda empresa realiza a contratação de funcionários com objetivo de conclusão do “ciclo de venda”, onde irão desempenhar funções de atividade fabril, comercial ou administrativa. Dentro deste processo de produção, comercialização, administração entre outros.

Na mão de obra enquadram-se as despesas de salários e todos os encargos sociais associados ao custo do pessoal da fábrica. Dentro dos encargos sociais são classificados os encargos de responsabilidade da empresa, conforme legislação (INSS, FGTS, décimo terceiro salário, férias). Nas empresas industriais e de prestadores de serviços, há a necessidade de separar os dois tipos de mão de obra: a direta e a indireta (PADOVEZE, 2017).

Mão de obra direta, para Martins (2010) refere-se a quem trabalha diretamente sobre o produto em elaboração, contanto que conseguisse realizar mensuração de tempo gasto e identificar quem o realizou, sem necessidade de rateio. Todavia, o autor ainda afirma que caso necessário processo de rateio para avaliar mão de obra, considera-se como indireta. Citando como exemplo de mão de obra indireta: encarregados, supervisores, ajudantes, entre outros.

2.3 OBRIGAÇÕES DO EMPREGADOR

A partir do momento em que firmado o contato de trabalho, de acordo com a Consolidações das Leis Trabalhistas, entre empregado e empregador, a empresa assim como empregado devem-se permanecer perante legislação exposta. Desse modo, deve-se observar exigências legais necessárias, que vão de documentos obrigatórios a serem apresentados ao setor de recursos humanos da empresa, equipamentos de proteção individual disponibilizados ao empregado pela empresa até os direitos trabalhistas e sociais concebidos ao empregado.

De acordo com Delgado (2014) são obrigações de pagamento, também chamadas de “obrigações de dar”, as verbas salariais e outras diversas parcelas econômicas conforme contrato de trabalho, como por exemplo verbas sem natureza salarial, vale transporte e FGTS, de responsabilidade do empregador.

2.3.1 Exames Médicos

Anteriormente ao início das atividades do trabalhador em seu local de trabalho, faz-se necessário a apresentação de exame médico admissional. Em conformidade com o Art. 168, Decreto-Lei nº 5.452 de 1943, será obrigatório exame médico, por conta do empregador, nos atos de admissão, demissão e também periodicamente. Ressalta no segundo e terceiro parágrafo do decreto, que outros exames complementares poderão ser exigidos, a critério médico, para apuração da capacidade ou aptidão física e mental do empregado para a função que deva exercer e que o Ministério do Trabalho estabelecerá, de acordo com o risco da atividade e o tempo de exposição, a periodicidade dos exames médicos.



Os exames médicos referidos no Art. 168 serão realizados conforme as instruções expedidas pelo Ministério do Trabalho. Atualmente tais instruções constam da Norma Regulamentadora nº 7, aprovada pela Portaria GM nº 3.214/1978. A regulamentação pelo Ministério do Trabalho não poderá exigir que o exame seja feito por instituições públicas, uma vez que a norma do art. 168 não permite tal distinção. Deste modo, o exame pode ser realizado por instituição pública ou privada, ficando a critério do empregador.

2.3.2 Equipamento Proteção Individual

Não somente obrigação do empregador a disponibilizar os equipamentos de proteção individual, mas obrigatório também ao empregado o uso de Equipamento de Proteção Individual (EPI), conforme Art. 158 da lei nº 6.514, de 22 de 1977. Fica de responsabilidade do empregador a fornecer aos empregados, gratuitamente, EPI adequado ao risco e em perfeito estado de conservação e funcionamento, sempre que as medidas de ordem geral não ofereçam completa proteção contra os riscos de acidentes e danos à saúde dos empregados, segundo o Art. 166 da CLT, Decreto-Lei nº 5.452 de 1943. No entanto o fornecimento do aparelho de EPI não dispensa o pagamento do adicional de insalubridade, tratam-se apenas de medidas tomadas para diminuir a nocividade de acordo com a Sumula 289 do TST.

2.3.3 Remuneração

Como principal obrigação do empregador para com empregado, Martins (2014) denomina remuneração como o pagamento proveniente da prestação de serviços como vencimentos, honorários, soldos, ordenados ou salários, dependendo da categoria onde enquadra-se. Ainda conforme o Martins (2014), conceitua-se remuneração como o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, mas decorrentes do contrato de trabalho, de modo a satisfazer suas necessidades básicas e de sua família.

Conforme CLT, artigo 457, compreende-se remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido pago diretamente pelo empregador, a contraprestação de serviços, as gorjetas que receber, comissões, percentagens, gratificações ajustas, diárias para viagens e abonos pago pelo empregador.

No cenário atual, utiliza-se o termo “salários” como mais comum entre os tipos de remuneração. Nascimento (2013) afirma que salários é a contraprestação fixa paga pelo empregador ao empregado, devido ao seu tempo de trabalho prestado ou disponibilizado, calculado baseando-se em seu tempo de trabalho.

Proveniente das condições onde o empregado estava exposto ou submetido, em virtude do exercício do trabalho, constituem-se dentro de remunerações os adicionais de remuneração, no qual possuem natureza salarial. Decorres destas condições, podem-se existir os adicionais extraordinários, noturnos, insalubres e perigosos (CASSAR, 2015; DELGADO, 2014; MANUS, 2011; NASCIMENTO, 2013;).

A jornada normal do empregado é prevista em legislação, em instrumento normativo ou no contrato de trabalho do empregado. As horas que ultrapassam o



valor estipulado nesta jornada são classificadas como horas extraordinárias. Todo empregado que exceder a duração da jornada, tem direito a receber a hora extra, de acordo com Neto e Cavalcante (2013).

Em relação ao adicional de horas extras, conforme Art. 59 da Lei nº 13.467 de 2017, não poderá ser ultrapassado duas horas diárias da jornada do empregado, por acordo individual, convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho. Quanto ao pagamento desta remuneração extra, conforme parágrafo primeiro do Art. 59, será aplicado o valor mínimo de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor da hora normal.

O adicional de insalubridade é pertinente a trabalhador que exerce atividade insalubres, ou seja, que não faz bem à saúde, sendo calculado sobre o salário mínimo da data atual, aplicando-se 10% (dez por cento) para atividades de grau mínimo, 20% (vinte por cento) para grau médio e 40% (quarenta por cento) para grau máximo (MARTINS, 2014).

O adicional de periculosidade, classifica-se como atividades ou operações perigosas que por sua natureza ou métodos de trabalho, impliquem risco acentuado em virtude de exposição permanente do trabalhador quanto a: inflamáveis, explosivos ou energia elétrica, roubos ou outras espécies de violência física nas atividades profissionais de segurança pessoal ou patrimonial, de acordo com o Art. 193 da Lei nº 12.740 de 2012. No parágrafo primeiro do Art. 193 da CLT, relata-se que o adicional de periculosidade é aplicado o valor de 30% (trinta por cento) sobre o salário contratual, sem os acréscimos de gratificações, prêmios ou participações nos lucros.

Por meio do artigo 73 da CLT a hora do trabalho noturno é devido ao trabalho exercido no período entre 22 (vinte e duas) as 5 (cinco) horas. Este é calculado acrescentando-se 20% (vinte por cento) ao valor da hora diurna do empregado e computada como 52 (cinquenta e dois) minutos e 30 (trinta) segundos.

Complementa Manus (2011) que qualquer empregado regido pela CLT, que presta serviço em jornada noturna ainda que parcialmente, ou em horários mistos, fazem jus a redução da legal da hora noturna. Pois visa compensar o desgaste maior do empregado trabalhado neste período, normalmente destinado ao repouso do empregado.

2.3.4 Descanso Semanal Remunerado

Segundo a Lei nº 605 de 5 de 1949, o descanso semanal remunerado, é de direito de todo empregado. Sendo devido a remuneração de vinte e quatro horas consecutivas, preferencialmente aos domingos. De acordo Barros (2013) esta lei foi criada em prol de assegurar liberdade familiar e social, disponibilizando tempo para lazer e práticas esportivas e culturais o descanso semanal remunerado é de ordem obrigatória. A autora diz que além de contribuir para eliminar a fadiga causada pelo trabalho executado durante a semana, após o repouso o empregado aumenta seu desempenho e melhora sua produção. Concomitantemente, para Martins (2014) o repouso semanal remunerado, também não deixa de ter natureza salarial, pois o empregado desfruta do descanso, mas recebe pelo dia em que não trabalha.

2.3.5 Férias

Garcia (2013) conceitua férias como o período prolongado de descanso, onde o trabalhador não presta serviço, porém tem o direito a remuneração. Neto e



Cavalcante (2013) afirmam que férias trata-se do direito do empregado suspender a prestação de serviços, por iniciativa do empregador, durante certo número de dias em cada ano, com percepção de remuneração. Tem por objetivo possibilitar recuperação física, além do convívio social.

Conforme Art. 129 do Decreto-Lei nº 1.535 de 1977, todo empregado terá direito anualmente ao gozo de um período de férias, sem prejuízo da remuneração. Complementado pela Constituição Federal de 1988, no Art. 7, que apresenta os direitos e garantias fundamentais, no inciso XVII dispõe gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal.

Referente ao período de duração dos dias de direito a férias, está previsto no Art. 130 do Decreto-Lei nº 1.535 de 1977 que após cada período de 12 (doze) meses de vigência do contrato de trabalho, o empregado terá direito a férias, na seguinte proporção: I - 30 (trinta) dias corridos, quando não houver faltado ao serviço mais de 5 (cinco) vezes; II - 24 (vinte e quatro) dias corridos quando houver tido 6 (seis) a 14 (quatorze) faltas; III - 18 (dezoito) dias corridos, quando houver tido de 15 (quinze) a 23 (vinte e três) faltas; IV - 12 (doze) dias corridos, quando houver tido de 24 (vinte e quatro) a 32 (trinta e duas) faltas.

Portanto as faltas não justificadas pelo empregado durante o período aquisitivo de férias acarretaram nos dias de férias a serem concedidos para empregado. A perda do direito a férias será total quando as faltas injustificadas forem superiores há 32 dias dentro do período aquisitivo do empregado.

Conforme Art. 146 do Decreto-Lei nº 1.535 de 1977, na cessação do contrato de trabalho qualquer que seja a sua causa terá direito as férias proporcionais do período em que se manteve ligado à empresa. Sendo assim, as rescisões contratuais são devidas o pagamento de férias proporcionais, assim como o pagamento proporcional de décimo terceiro salário.

2.3.6 Décimo Terceiro Salário

Para Delgado (2014) o 13º (decimo terceiro) salário consiste na parcela de gratificação legal pega pelo empregador ao empregado, no montante da remuneração de dezembro de cada ano, ou em último mês contratual, nos casos rescisão de contrato de trabalho. Esta remuneração foi instituída como gratificação de natal para os trabalhadores a partir da Lei nº 4.090 de 1962. Posteriormente esta gratificação de natal, também chamada de décimo terceiro salário, passou a ter caráter obrigatório e não mais facultativo, conforme Art. 7 da Constituição Federal de 1988. De acordo com inciso VIII do artigo em questão é direito fundamental do empregado décimo terceiro salário com base na remuneração integral ou no valor da aposentadoria.

Conforme Art. 1 da Lei nº 4.090 de 1962, no mês de dezembro de cada ano, todo empregado receberá a gratificação salarial, independente da remuneração que fizer jus. A remuneração para o valor de decimo terceiro salário, de acordo com Art. 1 da Lei nº 4.090 de 1962, corresponderá a 1/12 avos da remuneração devida em dezembro, por mês de serviço, do ano correspondente. Logo, caso empregado trabalhe o ano integralmente, ao final do mesmo perceberá um valor equivalente ao seu salário do mês. Caso o empregado seja admitido durante o ano, sua gratificação natalina será proporcional aos meses trabalhados.



Em 1965 por meio da Lei nº 4.749 foi aprovado que o pagamento desta gratificação deve ser realizado até dia 20 (vinte) de dezembro do ano vigente e impôs a possibilidade de realizar o pagamento de adiantamento desta gratificação, entre fevereiro até novembro do ano em questão. Este adiantamento poderá ser pago na ocasião em que o empregado sair de férias, desde que este o requeira no mês de janeiro do correspondente ano. No entanto, caso não optar pelo adiantamento do valor de décimo terceiro, este pagamento poderá ocorrer de forma total até 30 novembro do exercício, ou então em competência em que ocorrer rescisão contratual, geralmente após cumprimento do aviso prévio.

2.3.7 Aviso Prévio

Conceitua-se aviso prévio, como a comunicação prévia entre uma das partes, empregado ou empregador, que decide rescindir o contrato de trabalho sem justa causa, observando prazo estipulado em lei (LEITE, 2018; MARTINS, 2014; NETO; CAVALCANTE, 2013). Este prazo está previsto conforme Art. 1 da Lei nº 12.506 de 2011 o aviso prévio será de 30 (trinta) dias, aos empregados que contem até 1 (um) ano de serviço na mesma empresa. Para os empregados com mais de um ano completo na mesma empresa, serão acrescidos 3 (três) dias por ano de serviço, até o máximo de 60 (sessenta) dias de acréscimo, totalizando recebimento de 90 (noventa) dias de aviso prévio ao empregado. Para demais motivos de rescisões, exceto sem justa causa, a legislação estabelece prazo de 30 dias de aviso prévio.

Não está estabelecido em legislação a forma pela qual deverá ser concedido o aviso prévio. Neto & Cavalcante (2013) recomendam por precaução, o mesmo seja entregue por escrito. Em conformidade com parágrafo 1º do Art. 487 da CLT, a falta do aviso prévio por parte do empregador dá ao empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço. Em mesma concordância, afirma o parágrafo 2º de falta de aviso prévio por parte do empregado dá ao empregador o direito de descontar os salários correspondentes ao prazo respectivo.

Estabelece o Art. 488 da CLT que durante o período de aviso prévio para rescisões sem justa causa, o horário normal de trabalho do empregado, será reduzido de 2 (duas) horas diárias, sem prejuízo do salário integral. Todavia, foi incluído pela Lei nº 7.093 de 1983 que esta redução fica facultativo a escolha do empregado trabalhar sem a redução das 2 (duas) horas diárias, 1 (um) dia ou 7 (sete) dias corridos, obedecendo as seguintes considerações: a) Para empregados que tenha recebimento por semana ou tempo inferior, poderá faltar 1 (um) dia de seu período de aviso prévio; b) Para empregados que perceberem por quinzena ou mês, ou que tenham mais de 12 (doze) meses de serviço na empresa, poderá faltar 7 (sete) dias de seu período de aviso prévio;

2.3.8 Verbas Rescisórias

Após o cumprimento do período de aviso prévio, será realizada a rescisão de contrato. Segundo Gonçalves (2010) a rescisão contratual estabelece o fim da relação entre empregado e empregador, podendo ser findado o contrato de trabalho de diversas maneiras, como: dispensa do empregado sem justa causa, dispensa do



empregado com justa causa, por pedido de demissão ou término de contrato de experiência. Leite (2018) complementa que poderá ser realizado extinção do contrato por acordo entre as partes.

Quanto aos procedimentos a serem realizados para extinção de contrato, de acordo com Art. 477 da Lei nº 13.467 de 2017, o empregador deverá proceder à anotação na Carteira de Trabalho e Previdência Social, comunicar a dispensa aos órgãos competentes e realizar o pagamento das verbas rescisórias no prazo e na forma estabelecidos neste artigo.

Para rescisão de contrato com justa causa, quando o empregado pratica qualquer das faltas previstas no art. 482 da CLT, terá direito apenas ao saldo de salários e férias vencidas. Quando rescindo contrato sem justa causa pelo empregador, o empregado terá direito ao recebimento de verbas rescisórias, compondo o saldo de salários, 13º salário proporcional, férias vencidas e proporcionais, aviso prévio e valores relativos a FGTS do mês da rescisão e mês anterior, também tendo direito a 40% do FGTS total (MARTINS, 2014).

2.4 ENCARGOS SOCIAIS

Chamados FGTS e INSS, os encargos sociais tratam-se dos tributos a serem recolhidos sobre folha salarial do empregado, de responsabilidade do empregador, que garantem direito e benefícios aos trabalhadores.

2.4.1 FGTS

O Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, trata-se de um fundo de depósito pecuniário, com intenção de destinar valores para garantia de indenização de tempo de serviço prestado pelo trabalhador. Possuem direito a este depósito, empregados urbanos e rurais regidos pela CLT, trabalhadores temporários, avulsos e domésticos, observando previsto em legislação (GARCIA, 2013; MARTINS, 2014).

O FGTS foi instituído pela Lei nº 5.107 de 1966. Porém passou a ser regido a partir da Lei nº 8.036 de 1990, onde posteriormente foi regulamentada pelo decreto nº 99.684 de 1990 que estabelece a consolidação das normas regulamentares do FGTS. O Conselho Curador do FGTS – CCFGTS, é o órgão responsável e encarregado de traçar normas e diretrizes para o seu funcionamento e conforme Art. 4 da Lei nº 8.036, está definido a Caixa Econômica Federal, como agente operador do órgão.

Estipulado pelo Art. 15 Lei nº 8.036, todos os empregadores ficam obrigados a depositar, até o dia 7 (sete) de cada mês, em conta bancária vinculada, a importância correspondente a 8% (oito por cento) da remuneração paga ou devida, no mês anterior, a cada trabalhador, exceto para contratos de aprendizado, estipulado um recolhimento de 2% (dois por cento). Serão inclusas na remuneração as parcelas de que tratam os Arts. 457 e 458 da CLT e a gratificação de Natal a que se refere a Lei nº 4.090 de 1962.

2.4.2 Previdência Social

Em 1990 criou-se o INSS (Instituto Nacional do Seguro Social), órgão responsável de arrecadação dos encargos previdenciários, pagamento de benefícios



e prestação de serviços, aos segurados e dependentes. No entanto, desde 2007, as funções de fiscalização, foram transferidas para a Secretaria da Receita Federal do Brasil, na qual também possui responsabilidade para aplicação de penalidades e cobrança de contribuições, conforme Lei nº 11.457 de 2007.

Conforme Art. 195 da Constituição Federal de 1988, a seguridade social será financiada por toda a sociedade de forma direta e indireta, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I. Empregador e da empresa e equiparado incidentes sobre: a) folha salários e demais rendimentos do trabalho; b) Receita ou faturamento e c) Lucro; II. Trabalhador e demais segurados da previdência social; III. Receita de concursos prognósticos; IV. Importador de bens ou serviços do exterior.

De acordo com o inciso I do Art. 22, da Lei nº 8.212 de 1991, a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social é de 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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 empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Ainda conforme o Art. 22, da Lei nº 8.212 de 1991, no inciso II reconhece o recolhimento para o GILRAT (Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho) o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, aplicando os seguintes percentuais: a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve; b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio; c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Acrescido pela Lei nº 10.666 de 2003, disposto no Art. 10, afirmam que as alíquotas citadas anteriormente, poderão ser reduzidas, em até 50% (cinquenta por cento) ou aumentada em até 100% (cem por cento), em conformidade com o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

Com isso, originou-se o FAP (Fator Acidentário de Prevenção), regulamentado pelo Decreto nº 6.042 de 2007, no Art. 202-A. no qual afirma que o multiplicador variável no intervalo contínuo de cinco décimos (0,5000) a dois inteiros (2,000) que incide sobre a alíquota da contribuição do GILRAT, com base no desempenho da empresa, dentro da respectiva atividade econômica.

Por fim, no Inciso III do Art. 22, da Lei nº 8.212 de 1991, também serão recolhidos a contribuição a cargo da empresa 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

A Constituição Federal de 1988 prevê além das contribuições para a seguridade social, também contribuições destinadas a terceiros, de acordo com o Art.



212, Inciso I e Art. 240 da própria constituição. São representadas como terceiros as entidades do sistema S, constituídas pelas seguintes instituições: SENAI, SESC, SESI, SENAC, SENAR, SESCOOP, SEST. Juntamente aos terceiros, relacionasse o INCRA e FNDE, além de outras entidades (LEITÃO, 2018). Todavia, estas contribuições do sistema S não se aplicam ao regime de tributação Simples Nacional, no qual possui uma tributação diferenciada.

Criado por meio da Lei Complementar nº 123 de 2006, o Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. O recolhimento deste regime é realizado por meio de uma única guia, chamada DAS, abrangendo os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a CPP - Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica.

A apuração destes tributos é calculada de acordo com os anexos I ao V, atualmente previstos em Lei Complementar nº 155 de 2016. Estes anexos são divididos da seguinte maneira: Anexo I para empresas de comércio, Anexo II para fábricas/indústrias e empresas industriais, Anexo III empresas que oferecem serviços de instalação, de reparos e de manutenção, Anexo IV empresas que fornecem serviço de limpeza, vigilância, obras, construção de imóveis, serviços advocatícios e anexo V para empresas que fornecem serviço de auditoria, jornalismo, tecnologia, publicidade, engenharia, entre outros.

3 PROCEDIMENTOS METOLÓGICOS

Neste capítulo escreve-se o enquadramento metodológico do estudo. A seguir, são exibidos os métodos utilizados para a coleta de dados da pesquisa.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Para a seguinte pesquisa, é abordado a análise dos dados, utilizando uma abordagem qualitativa e quantitativa. Conforme Gurgacz e Nascimento (2007), a pesquisa qualitativa se diferencia da quantitativa por conta de sua profundidade, enquanto a pesquisa quantitativa realiza uma abordagem ampla por meio de pesquisas superficiais, a abordagem qualitativa é realizada por meio de pesquisas de abrangência limitada, porém, feitas de forma detalhada. Para a análise qualitativa, não são utilizados instrumentos de medida de unidades, ou categorias homogêneas, mas sim a análise detalhada da questão problema a investigar, considerando assim que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito. A pesquisa quantitativa busca de resultados precisos, exatos, comprovados por meio de medidas de variáveis preestabelecidas. Nesta o pesquisador descreve, explica e prediz (MICHEL, 2015).

Quanto aos objetivos, definem-se como uma pesquisa descritiva, sendo que estudo demonstrará o gasto da mão de obra entre dois regimes de tributação diferentes de acordo com a legislação. A pesquisa descritiva possui como fator principal apresentar as características de fatos ou fenômenos sem alterá-los, utilizando técnicas padronizadas de coleta de dados, estabelecendo então, identificar, relatar, e comparar os dados (BEUREN, 2006).

No que diz respeito a técnica de pesquisa utilizada, o estudo utiliza pesquisa documental para demonstração dos resultados. De acordo com Marconi e Lakatos



(2010, p. 157), “a característica da pesquisa documental é que a fonte da coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias”.

Quanto aos procedimentos, será utilizado bibliográfico e experimental, em razão de realizaram-se levantamento de referências teóricas já analisadas em livros, artigos científicos e legislação e então serão simulados os valores para o estudo para mensurar o gasto da mão de obra. A pesquisa bibliográfica visa explicar e discutir com base nas informações teóricas publicadas em livros e revistas especializadas o assunto abordado (NASCIMENTO, 2016). Ainda conforme Nascimento (2016) a pesquisa experimental caracteriza-se, pois, são realizados estudos experimentais para testar hipóteses, através de da manipulação de variáveis independentes, e verificar como as variáveis dependentes se alteram.

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para criação do diagnóstico, foram elaboradas duas planilhas em formato Excel. Nestas foram preenchidas informações fictícias referentes a parte de folha salarial em uma empresa para conseguir mensurar o gasto com a mão de obra. No seguinte artigo, iremos utilizar como adicionais de remuneração os adicionais de horas extras, adicionais noturnos, insalubridade e periculosidade.

Em primeiro plano serão demonstradas as folhas salariais e os encargos desta folha de maneira mensal e anual, referente uma empresa lucro presumido, com atividade de fundição de ferro e aço (CNAE 2451-2/00). Para fins de representação será apresentado quatro cargos diferentes desta atividade, demonstrando sua remuneração mensal, férias e décimo terceiros salário com os devidos encargos patronais. Logo em seguida, os mesmos dados serão apresentados, porém simulando regime da empresa para simples nacional.

Em segundo plano serão demonstrados as folhas salariais e encargos, conforme primeiro plano, no entanto referente uma empresa lucro presumido, com atividade de vigilância e segurança privada (CNAE 8011-1/01). Será utilizado os mesmos métodos de representação citados anteriormente, onde em seguida apresentará estes dados para regime simples nacional.

Por fim, após mensuração destes gastos será possível avaliar a diferença dos gastos com mão de obra através de dois regimes de tributação diferentes, percebendo o percentual gasto com funcionários durante um determinado período.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste tópico serão demonstrados os cálculos realizados para atingir um valor fictício de folha salarial, utilizando quadros que auxiliam a identificar o valor do gasto com encargos sobre a mão de obra em uma empresa com atividades metalúrgicas e outra empresa com atividades de serviços de vigilância privada, perante ao regime lucro presumido e simples nacional.

4.1 FOLHA SALARIAL INDÚSTRIA – LUCRO PRESUMIDO

Para cálculo da folha salarial de uma empresa indústria, com atividades de metalúrgica, enquadrada no CNAE 2451-2/00, referente a fundição de ferro e aço,



optante pelo regime de tributação lucro presumido, estipulou-se quatro cargos que compõe atividade: Mecânico, Soldador, Eletricista e Auxiliar Administrativo. Estes cargos, terão jornada de 220 horas mensais e irão compor a folha salarial da empresa. Salientando que o cargo Mecânico terá jornada noturna.

Quadro 1 - Demonstração folha salarial mensal

Folha Salarial Mensal – Lucro Presumido Indústria						
Cargo	Salario	Horas Extras	DSR Horas Extras	Adicional Noturno	Insalubridade	Periculosidade
Mecânico	1.700,00	57,95	11,59	340,00	199,60	0,00
Soldador	1.700,00	92,73	18,55	0,00	199,60	0,00
Eletricista	2.000,00	40,91	8,18	0,00	0,00	600,00
Auxiliar Adm.	1.350,00	9,20	1,84	0,00	0,00	0,00
Total	6.750,00	200,80	40,16	340,00	399,20	600,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Na terceira coluna, horas extras, considera-se o percentual mínimo conforme legislação 50% (cinquenta por cento) sobre o salário. Estipulou-se uma média da quantidade de horas extras efetuadas no mês, sendo de 5, 8, 3, e 1 horas respectivamente conforme cargos da primeira coluna. O cálculo de horas extras é realizado da seguinte maneira: Valor do salário dividido pela jornada, adicionando 50% (cinquenta por cento) e multiplicando pelas quantidades de horas realizadas. Sobre as é calculado o reflexo DSR, conforme apresentando na quarta coluna. Para calcular o Reflexo DSR das horas extras, é utilizado o valor das horas extras dividido pela quantidade de dias uteis trabalhadores no mês, multiplicando este valor pela quantidade de domingos e feriados do mês. Neste caso, para fins de demonstração utilizou sempre 30 dias como dias do mês e 5 domingos e feriados.

Para quinta coluna, adicional noturno, é considerado o valor de 20% (vinte por cento) sobre salário. Para sexta coluna, Insalubridade, é considerado o valor de 20% (vinte por cento) sobre o salário mínimo nacional vigente. Na última coluna, Periculosidade, é considerado o valor de 30% (trinta por cento) sobre o salário contratual.

Quadro 2 - Demonstração encargos patronais mensais

Encargos Mensal - Lucro Presumido Indústria						
Cargo	Base INSS/FGTS	INSS Patronal	GILRAT	Terceiros	FGTS	Total Encargos
Mecânico	2.309,15	461,83	69,27	133,93	184,73	849,77
Soldador	2.010,87	402,17	60,33	116,63	160,87	740,00
Eletricista	2.649,09	529,82	79,47	153,65	211,93	974,87
Auxiliar Adm.	1.361,05	272,21	40,83	78,94	108,88	500,86
Total	8.330,15	1666,03	249,90	483,15	666,41	3065,50

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

A soma de todas as remunerações, forma-se a base de cálculo para o INSS/FGTS, conforme demonstrado na segunda coluna da quadro 2. Para o cálculo do GILRAT considera-se o valor do RAT, neste caso igual 3% (três por cento) conforme o CNAE preponderante da empresa. Quanto ao valor de FAP, considerou-



se um fator neutro igual a 1,0000 visto que não tivemos acesso ao “FAPWeb” disponibilizado pela receita federal. Para cálculo do GILRAT é realizado a multiplicação entre o valor de RAT e FAP.

Quanto ao valor de terceiros, é utilizado código FPAS 507, referente atividade de indústria, aonde estão inclusas as entidades INCRA com alíquota 2,5%, SENAI com alíquota 0,2%, SESI com alíquota de 1,5% e SEBRAE com alíquota 0,6%, totalizando um percentual de 5,8% de terceiros. Na sexta coluna, considera-se o valor de 8% (oito por cento) sobre a base para calcular o FGTS.

Para demonstração dos valores anuais da folha salarial, considera-se os 12 meses do ano. Conforme direito do empregado, recebem além de remuneração mensal, os 30 dias de gozo de férias e a gratificação natalina (décimo terceiro salário). A fim de demonstração, considerou-se neste trabalho como 30 dias de férias entre um dos meses do exercício vigente e o décimo terceiro salário de forma integral, considerando que empregado trabalhou durante todo ano.

Quadro 3 - Demonstração folha salarial anual

Folha Salarial Anual – Lucro Presumido Indústria					
Cargo	Salario	Férias	Vantagem	13º integral	Vantagem
Mecânico	25.400,60	2.266,67	539,60	1.700,00	539,60
Soldador	22.119,60	2.266,67	199,60	1.700,00	199,60
Eletricista	29.140,00	2.666,67	600,00	2.000,00	600,00
Auxiliar Adm.	14.971,50	1.800,00	0,00	1.350,00	0,00
Total	91.631,70	9.000,00	1.339,20	6.750,00	1.339,20

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Os salários tratam-se da soma de salário e adicionais mensais, multiplicando por 11, que é a quantidade de meses do ano efetivamente trabalhados. Visto que se considerou um mês (30 dias) como férias neste trabalho. Compõe-se a coluna de férias, o valor referente aos trinta dias de férias, somando-se um terço das férias juntamente com vantagem das férias. Estas vantagens referem-se aos valores dos adicionais noturno, insalubridade e periculosidade, também percebidas para décimo terceiro salário.

Quadro 4 - Demonstração encargos patronais anual

Encargos Patronais Anual – Lucro Presumido Indústria						
Cargo	Base INSS/ FGTS	INSS Patronal	GILRAT	Terceiros	FGTS	Total Encargos
Mecânico	30.446,47	6.089,29	913,39	1.765,90	2.435,72	11.204,30
Soldador	26.485,47	5.297,09	794,56	1.536,16	2.118,84	9.746,65
Eletricista	35.006,67	7.001,33	1.050,20	2.030,39	2.800,53	12.882,45
Auxiliar Adm.	18.121,50	3.624,30	543,65	1.051,05	1.449,72	6.668,71
Total	110.060,10	22.012,02	3.301,80	6.383,49	8.804,81	40.502,12

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Para segunda coluna, Base INSS/FGTS, considera-se o somatório total entre salários, férias e décimo terceiro. Aplicando-se nas colunas seguintes o percentual conforme o respectivo encargo. Identificou-se que durante um exercício completo a empresa optante pelo regime lucro presumido, com atividades metalúrgicas, contendo um quadro de quatro empregados, terá um valor de encargos anuais de R\$ 40.502,12



(Quarenta mil quinhentos e dois reais e doze centavos), conforme demonstra última coluna.

4.2 FOLHA SALARIAL INDÚSTRIA – SIMPLES NACIONAL

A arrecadação dos impostos para empresas optantes pelo regime simples nacional é realizada em única guia, chamada DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional). Com isso, a forma de cálculo dos encargos neste regime é diferenciada. Conforme tabelas da Lei Complementar nº 155 de 2016, atividades de fábricas/indústrias e empresas industriais são enquadrada no anexo II. Cabe ressaltar que cada anexo do simples nacional possui uma tabela específica, de acordo com esta lei, onde é calculado os tributos respectivamente em cada tabela.

Para cálculo do recolhimento de cada anexo primeiramente é necessário encontrar a alíquota efetiva do simples nacional, para então ratear o valor de CPP. É realizado o seguinte cálculo: aplica-se o percentual disponibilizado na tabela de acordo com a faixa em que a empresa se enquadrar sobre a receita bruta dos últimos 12 meses. Então o resultado deste cálculo realiza-se a diminuição da dedução, também disponibilizada na tabela do anexo. Por fim o resultado encontrado é realizado a divisão pela receita bruta dos últimos 12 meses. Encontrando assim encontra-se a alíquota efetiva, podendo ser demonstrada conforme formula abaixo:

$$\text{RBT12} \times \text{Aliq} - \text{PD} / \text{RBT12}$$

Aonde pode ser classificado como os seguintes: I - RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração; II- Aliq: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar; III - PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar.

Quadro 5 - Demonstração encargos patronais anuais sobre folha salarial

Encargos Patronais - Simples Nacional Indústria							
Mês	Folha Salarial	Faturamento	RBT12	Alíq.	Guia DAS	CPP	FGTS
Jan	8.996,57	18.000,00	216.000,00	5,05%	909,00	340,88	661,41
Fev	8.996,57	18.000,00	216.000,00	5,05%	909,00	340,88	661,41
Mar	9.051,78	18.400,00	220.800,00	5,11%	940,20	352,58	706,18
Abr	8.996,57	18.000,00	216.000,00	5,05%	909,00	340,88	661,41
Mai	8.996,57	18.000,00	216.000,00	5,05%	909,00	340,88	661,41
Jun	8.982,85	18.000,00	216.000,00	5,05%	909,00	340,88	702,84
Jul	8.996,57	18.000,00	216.000,00	5,05%	909,00	340,88	661,41
Ago	8.996,57	18.000,00	216.000,00	5,05%	909,00	340,88	661,41
Set	9.209,06	18.400,00	220.800,00	5,11%	940,20	352,58	715,82
Out	8.996,57	18.000,00	216.000,00	5,05%	909,00	340,88	663,20
Nov	13.364,73	27.000,00	324.000,00	5,97%	1.611,00	604,13	989,98
Dez	13.281,28	27.000,00	324.000,00	5,97%	1.611,00	604,13	1.025,10
Total	116.865,67	234.800,00	-	-	12.374,40	4.640,40	8.771,58

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)



Para folha salarial, considera-se os mesmos cargos e valores apresentados anteriormente, conforme quadros 01 e 03. Na segunda coluna, o valor da despesa com salário é considerado remuneração e adicionais, juntamente com o FGTS. Os meses de março, junho e setembro houve aumento do valor, devido as férias dos empregados Mecânico, Soldador e Eletricista respectivamente. Em novembro além de remuneração, ocorreu pagamento de décimo terceiro adiantamento a todos os colaboradores. No mês de dezembro além de remuneração, há férias do empregado auxiliar administrativo e pagamento de décimo terceiro integral.

O faturamento, na terceira coluna, foi estipulado um valor superior as despesas de folha salarial, apenas para mensurar os valores. Para quarta coluna, é considerado o valor da receita bruta dos últimos 12 meses, no entanto neste caso como não há informação de faturamento dos últimos 12 meses, considerou-se o faturamento do mês multiplicado por 12, referente a quantidade de meses do ano.

O recolhimento, referente ao valor da guia DAS, é encontrado aplicando o percentual de alíquota efetiva sobre o faturamento da competência. O valor de contribuição previdenciária patronal (CPP) na penúltima coluna, é encontrado aplicando o percentual de 37,5% (trinta e sete inteiros e cinco centésimos por cento) de CPP, conforme tabela de repartição dos tributos do anexo.

Para recolhimento de FGTS, é considerando 8% (oito por cento) sobre a base de cálculo, que neste caso é equivalente a remuneração e/ou férias entre os meses de janeiro e novembro e remuneração, férias e 13º em dezembro.

Por fim, identificou-se que durante um exercício completo a empresa optante pelo regime simples nacional, com atividades metalúrgicas, contendo um quadro de quatro empregados, terá um valor de encargos anuais no valor de R\$ 13.411,98 (Treze mil quatrocentos e onze reais e noventa e oito centavos).

4.3 FOLHA SALARIAL SERVIÇO – LUCRO PRESUMIDO

Para cálculo da folha salarial de uma empresa prestadora de serviços, com atividades de vigilância, enquadrada no CNAE 8011-1/01, referente a atividades de vigilância e segurança privada, optante pelo regime de tributação lucro presumido, estipulou-se quatro cargos que compõe atividade: Vigilante, Vigilante II, Vigilante III e Auxiliar Administrativo. Estes cargos, terão jornada de 220 horas mensais e irão compor a folha salarial da empresa. Salienta-se que os cálculos de folha salarial e encargos seguem a mesma regra do item 4.1, para empresa lucro presumido.

Quadro 6 - Demonstração folha salarial mensal

Encargos Mensais - Lucro Presumido Serviço					
Cargo	Salario	Horas Extras	DSR Horas Extras	Adicional Noturno	Periculosidade
Vigilante	1.500,00	20,45	4,09	300,00	450,00
Vigilante II	1.500,00	20,45	4,09	0,00	450,00
Vigilante III	1.500,00	20,45	4,09	0,00	450,00
Auxiliar Adm.	1.350,00	27,61	5,52	0,00	0,00
Total	5.850,00	88,98	17,80	300,00	1.350,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)



Na terceira coluna, horas extras, estipulou-se uma média da quantidade de horas extras efetuadas no mês, sendo de 2, 2, 2, e 3 horas respectivamente conforme cargos da primeira coluna. O cálculo de horas extras e reflexo horas extras é realizado conforme quadro 01 deste trabalho. Para quarta coluna, adicional noturno, é considerado o valor de 20% (vinte por cento) sobre salário. Na última coluna, Periculosidade, é considerado o valor de 30% (trinta por cento) sobre o salário.

Quadro 7 - Demonstração encargos patronais mensais

Encargos Mensais - Lucro Presumido Serviço						
Cargo	Base INSS/FGTS	INSS Patronal	GILRAT	Terceiros	FGTS	Total Encargos
Vigilante	2.274,55	454,91	68,24	131,92	181,96	837,03
Vigilante II	1.974,55	394,91	59,24	114,52	157,96	726,63
Vigilante III	1.974,55	394,91	59,24	114,52	157,96	726,63
Auxiliar Adm.	1.383,14	2.76,63	41,49	80,22	110,65	508,99
Total	7.606,77	1.521,35	228,20	441,19	608,54	2.799,29

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Considera-se o valor do RAT, para esta empresa igual 3% (três por cento) conforme o CNAE preponderante da empresa. Quanto ao valor de FAP, também se considerou um fator neutro. Quanto ao valor de terceiros, é utilizado código FPAS 515, referente atividade de serviços, aonde estão inclusas as entidades INCRA com alíquota 2,5%, SENAI com alíquota 0,2%, SESI com alíquota de 1,5% e SEBRAE com alíquota 0,6%, totalizando um percentual de 5,8% de terceiros. Na sexta coluna, considera-se o valor de 8% (oito por cento) sobre a base para calcular o FGTS.

Para demonstração dos valores anuais da folha salarial, considera-se os 12 meses do ano, utilizado a mesma regra do item 4.1, para empresa lucro presumido.

Quadro 8 - Demonstração folha salarial anual

Folha Salarial Anual – Lucro Presumido Serviço					
Cargo	Salário	Férias	Vantagem	13º integral	Vantagem
Vigilante	25.020,00	2.000,00	750,00	1.500,00	750,00
Vigilante II	21.720,00	2.000,00	450,00	1.500,00	450,00
Vigilante III	21.720,00	2.000,00	450,00	1.500,00	450,00
Auxiliar Adm.	15.214,50	1.800,00	0,00	1.350,00	0,00
Total	83.674,50	7.800,00	1.650,00	5.850,00	1.650,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Da mesma maneira, os encargos anuais, segue regra de cálculo estipulada para empresa lucro presumido.

Quadro 9 - Demonstração encargos patronais anuais

Encargos Patronais Anuais - Lucro Presumido Serviço						
Cargo	Base INSS/FGTS	INSS Patronal	GILRAT	Terceiros	FGTS	Total Encargos
Vigilante	30.020,00	6.004,00	900,60	1.741,16	2.401,60	11.047,36
Vigilante II	26.120,00	5.224,00	783,60	1.514,96	2.089,60	9.612,16
Vigilante III	26.120,00	5.224,00	783,60	1.514,96	2.089,60	9.612,16



Auxiliar Adm.	18.364,50	3.672,90	550,94	1.065,14	1.469,16	6.758,14
Total	100.624,50	20.124,90	3.018,74	5.836,22	8.049,96	37.029,82

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Para segunda coluna, Base INSS/FGTS, considera-se o somatório total entre salários, férias e décimo terceiro. Aplicando-se nas colunas seguintes o percentual conforme o respectivo encargo. Identificou-se que durante um exercício completo a empresa optante pelo regime lucro presumido, com atividades de vigilância, contendo um quadro de quatro empregados, terá um valor de encargos anuais de R\$ 37.029,82 (Trinta e sete mil e vinte e nove reais e oitenta e dois centavos), conforme demonstra última coluna.

4.4 FOLHA SALARIAL SERVIÇO – SIMPLES NACIONAL

Para demonstração da folha salarial neste caso, foram utilizadas os mesmos cargos e considerações do item 4.3, assim como é utilizada a mesma regra de cálculo para folha salarial. Ressaltasse que a repartição dos tributos, disponíveis no anexo IV, são diferentes das repartições do anexo II, para atividade de indústrias que foram explanadas no item 4.2.

Conforme Art.18, inciso 5º-C da Lei Complementar nº155 de 2016, atividades de vigilância são enquadradas no anexo IV. Atividades relacionadas neste anexo do simples nacional possuem uma forma diferenciada de recolhimento de INSS patronal perante aos outros anexos do simples, dado que a alíquota comum do Simples Nacional não contempla a Contribuição Previdenciária Patronal – CPP. Portanto, estes valores são recolhidos separadamente da guia DAS, efetuando recolhimento apenas dos encargos de INSS Patronal e GILRTAT, demonstrados na terceira e quarta coluna respectivamente.

De acordo com o art. 13, parágrafo 3º da Lei Complementar nº 123 de 2006, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo. Assim, ficam dispensadas das contribuições destinadas as contribuições para Outras Entidades (Terceiros).

Quadro 10 - Demonstração encargos patronais mensais

Encargos Mensais – Simples Nacional Serviço					
Cargo	Base INSS/FGTS	INSS Patronal	GILRAT	FGTS	Total Encargos
Vigilante	2.274,55	454,91	68,24	181,96	705,11
Vigilante II	1.974,55	394,91	59,24	157,96	612,11
Vigilante III	1.974,55	394,91	59,24	157,96	612,11
Auxiliar Adm.	1.383,14	276,63	41,49	110,65	428,77
Total	7.606,77	1.521,35	228,20	608,54	2.358,10

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)



Para demonstração de encargos patronais anuais, são utilizados os mesmos valores da quadro 8, apresentado anteriormente.

Quadro 11 - Demonstração encargos patronais anuais

Encargos Patronais Anuais – Simples Nacional Serviço					
Cargo	Base INSS/FGTS	INSS Patronal	GILRAT	FGTS	Total Encargos
Vigilante	30.020,00	6.004,00	900,60	2.401,60	9.306,20
Vigilante II	26.120,00	5.224,00	783,60	2.089,60	8.097,20
Vigilante III	26.120,00	5.224,00	783,60	2.089,60	8.097,20
Auxiliar Adm.	18.364,50	3.672,90	550,94	1.469,16	5.693,00
Total	100.624,50	201.24,90	3.018,74	8.049,96	31.193,60

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Identificou-se que durante um exercício completo a empresa optante pelo regime simples nacional enquadrada no anexo IV, com atividades de vigilância, contendo um quadro de quatro empregados, gera um valor de encargos anuais de R\$ 31.193,60 (Trinta e um mil cento e noventa e três reais e sessenta centavos), conforme demonstra última coluna.

4.5 ANÁLISE DOS DADOS

Em análise aos valores encontrados por meio das planilhas, verificou-se que independente da atividade na qual a empresa está enquadrada, o regime de tributação Simples Nacional é mais vantajoso para os gastos com a mão de obra.

No primeiro caso, onde foi utilizado uma empresa com atividade metalúrgica composta por quatro empregados, optante pelo regime de tributação lucro presumido, apurou-se um valor anual de INSS e FGTS de R\$ 40.502,12 (Quarenta mil quinhentos e dois reais e doze centavos), no qual é equivalente a 36,80% de encargos patronais sobre a folha salarial da empresa.

Em contrapartida, para o regime de tributação simples nacional, o gasto com estes encargos anualmente será no valor de R\$ 13.411,98 (Treze mil quatrocentos e onze reais e noventa e oito centavos). O que representa um percentual de 5,70% sobre os encargos patronais sobre folha salarial.

Quadro 12 – Comparativo encargos anuais com mão de obra por regime tributação

Atividades Metalúrgicas		
Regime Tributação	Encargos Patronais	% Sobre Folha
Lucro Presumido	R\$ 40.502,12	36,80%
Simples Nacional II	R\$ 13.411,98	5,70%
Diferença	R\$ 27.090,14	31,10%

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Avalie-se uma economia de 31,10% no recolhimento dos encargos patronais anuais, equivalente ao valor de R\$ 27.090,14 (Vinte e sete mil e noventa reais e quatorze centavos), quando a empresa opta pelo regime simples nacional comparada ao regime lucro presumido.



Para o segundo caso, avaliou-se uma empresa com atividade de vigilância, composta por quatro empregados, optante pelo regime de tributação lucro presumido, apurou-se um valor anual de INSS e FGTS anual no valor de R\$ 37.029,82 (Trinta e sete mil e vinte e nove reais e oitenta e dois centavos, como o regime de tributação é o mesmo das atividades metalurgia, também é equivalente a 36,80% de encargos patronais sobre a folha salarial da empresa.

Quadro 13 – Comparativo encargos anuais com mão de obra por regime tributação

Atividades Vigilância		
Regime Tributação	Encargos Patronais	% Sobre Folha
Lucro Presumido	R\$ 37.029,82	36,80%
Simples Nacional - Anexo IV	R\$ 31.193,60	31,00%
Diferença	R\$ 5.836,22	5,80%

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Por outro lado, para regime de tributação simples nacional, para o gasto com encargos patronais, apurou-se um valor anual de R\$ 31.193,60 (Trinta e um mil cento e noventa e três reais e sessenta centavos), representando 31,00% sobre a folha salarial.

Avalie-se então que para uma empresa optante pelo regime simples nacional, enquadrada no anexo IV, há uma diferença no valor de R\$ 5.836,22 (Cinco mil oitocentos e trinta e seis reais e vinte e dois centavos) comparada ao regime lucro presumido. Ainda que esta diferença não seja tão considerável, como no primeiro caso, representa uma econômica de encargos de 5,8% em relação ao lucro presumido. Valor que é representado pelo percentual sobre o sistema S, no caso os terceiros. Com isso, torna-se mais viável optar pelo regime simples nacional para recolhimento dos encargos patronais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Percebe-se atualmente a importância do controle dos custos de uma empresa pois está relacionado com a sua lucratividade. Logo, uma empresa na qual possui um bom planejamento organizacional e adequado controle de seus custos se sobressai no mercado sobre seus concorrentes. O desenvolvimento do presente estudo torna-se significativo pois contribui na identificação dos encargos presentes sobre folha salarial de responsabilidade das empresas com diferentes regimes de tributação, além de auxiliar na mensuração dos gastos com a mão de obra, auxiliando na tomada de decisão dos gestores.

Observa-se neste estudo que foram demonstradas as terminologias presentes na contabilidade de custos, seguido do conceito de mão de obra. Possibilitando apresentar as obrigações do empregador juntamente com seus encargos sociais, permitindo avaliar as incidências tributárias e encargos trabalhistas relacionados aos gastos com mão de obra.

Por meio dos cálculos apresentados foi possível mensurar o gasto efetivo que a mão de obra pode representar e concluiu-se que em grande parte dos casos independentemente da atividade econômica relacionada, o regime simples nacional torna-se mais vantajoso para o empregador em razão da economia nos valores a serem recolhidos relativos à encargos sobre mão de obra. Ainda que mais vantajoso para empresas, há diferença entre os anexos do simples nacional. A diferença total



de encargos recolhidos entre empresas enquadradas no anexo IV comparadas com empresas optantes pelo lucro presumido é menor do que as empresas enquadradas aos outros anexos comparadas com regime lucro presumido. Todavia, é indicado realizar uma análise tributaria em geral nas empresas para verificar o melhor regime de tributação a ser escolhido, obtendo menor recolhimento dos tributos, não somente encargos com a mão de obra.

Gerou-se dificuldade na realização deste trabalho quanto aos cálculos do simples nacional, pois foi necessário ampliar os estudos além de departamento de pessoal e conhecer sobre anexos do simples nacional, tabelas disponíveis em cada anexo, nas quais auxiliam no cálculo de recolhimento da guia DAS, procedimentos para calcular alíquota efetiva e por fim, ratear os valores de cada tributo.

Deixo como sugestão para continuidade deste trabalho realizar um estudo de caso em empresas de pequeno porte de atividades industriais, para conseguir avaliar gasto final dos empregados durante um exercício completo podendo contribuir na mensuração dos gastos da empresa para tomada de decisão.

REFERÊNCIAS

ALENCAR, Hermes Arrais. **Direito previdenciário para concursos**. 5. São Paulo Saraiva 2018 1 recurso online ISBN 9788553601301

BARROS, Alice Monteiro de. **Curso de direito do trabalho**. 9 ed. São Paulo: LTR, 2013.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Decreto nº 5.452, de 1 de maio de 1943. **Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm. Acesso em: 21 set.2019

BRASIL. Decreto nº 6.042 de 12 de fevereiro de 2007. **Altera o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto no 3.048, de 6 de maio de 1999, disciplina a aplicação, acompanhamento e avaliação do Fator Acidentário de Prevenção - FAP e do Nexo Técnico Epidemiológico, e dá outras providências**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6042.htm. Acesso em: 04 out.2019

BRASIL. Decreto nº 9.684 de 08 de novembro de 1990. **Consolida as normas regulamentares do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d99684.htm. Acesso em: 28 set.2019

BRASIL. Lei Complementar nº 127 de 14 de agosto de 2007. **Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp127.htm. Acesso em: 05 out.2019



BRASIL. Lei nº 10.666 de 8 de maio de 2003. **Dispõe sobre a concessão da aposentadoria especial ao cooperado de cooperativa de trabalho ou de produção e dá outras providências.** Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.666.htm. Acesso em: 04 out.2019

BRASIL. Lei nº 12.506 de 11 de outubro de 2011. **Dispõe sobre o aviso prévio e dá outras providências.** Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12506.htm. Acesso em: 23 set.2019

BRASIL. Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017. **Altera a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e as Leis nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.212, de 24 de julho de 1991, a fim de adequar a legislação às novas relações de trabalho.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/13467.htm. Acesso em: 14 out.2019b

BRASIL. Lei nº 4.090, de 13 de julho de 1962. **Institui a Gratificação de Natal para os Trabalhadores.** Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4090.htm. Acesso em: 18 set.2019

BRASIL. Lei nº 4.749, de 12 de agosto de 1965. **Dispõe sobre o Pagamento da Gratificação Prevista na Lei nº 4.090, de 13 de julho de 1962.** Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/CCIVil_03/leis/L4749.htm. Acesso em: 18 set.2019

BRASIL. Lei nº 8.036 de 11 de maio de 1990. **Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências.** Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8036consol.htm. Acesso em: 23 set.2019

BRASIL. 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. Acesso em: 04 out.2019

CASSAR, Vólia Bomfim. **Direito do trabalho.** 11. ed. rev. e atual. São Paulo: Método, 2015.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de. **Manual de direito previdenciário.** 22. Rio de Janeiro Forense 2019 1 recurso online ISBN 9788530985363

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade de custos.** 6. Rio de Janeiro Atlas 2017 1 recurso online ISBN 9788597014181.

CUNHA, Patrícia et al. O uso do custeio variável para gestão de uma vinícola catarinense. O Desenvolvimento dos Vales da Uva Goethe – Sc: contribuições da extensão universitária, [s.l.], p.143-167, 2019. Unesc.
<http://dx.doi.org/10.18616/goethe09>.



DELGADO, Mauricio Godinho. **Curso de direito do trabalho**. 13. ed. São Paulo: LTR, 2014.

GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. **Curso de direito do trabalho**. 7. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

GONÇALVES, Gislou. **Resumo Prática de Rescisão de Contrato de Trabalho**. 4 ed. Curitiba: Juruá, 2010.

GURGACZ, Glaci; NASCIMENTO, Zinara Marcet de A.. **Metodologia do trabalho científico: enfoque nas ciências exatas**. Joinville: Sociesc, 2007.

JORGE NETO, Francisco Ferreira; CAVALCANTE, Jouberto de Quadros Pessoa. **Direito do trabalho**. 7. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2013.

LEITÃO, André Studart. **Manual de direito previdenciário**. 5. São Paulo Saraiva 2018 1 recurso online ISBN 9788553602117.

LEITE, Carlos Henrique Bezerra. **Curso de direito do trabalho**. 10. São Paulo Saraiva 2018 1 recurso online ISBN 9788553602087.

MANUS, Pedro Paulo Teixeira. **Direito do trabalho**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos: o uso da contabilidade de custos como instrumento gerencial de planejamento e controle ...**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Sergio Pinto. **Curso de direito do trabalho**. 6. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2014.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. 3. Rio de Janeiro Atlas 2015 1 recurso online ISBN 978-85-970-0359-8.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro. **Curso de direito do trabalho: história e teoria geral do direito do trabalho, relações individuais e coletivas do trabalho**. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

NASCIMENTO, Luiz Paulo do. **Elaboração de projetos de pesquisa monografia, dissertação, tese e estudo de caso, com base em metodologia científica**. São Paulo Cengage Learning 2016 1 recurso online ISBN 9788522126293.

OLIVEIRA, Aristeu de. **CLT para contabilistas: constituição, legislação complementar, jurisprudência**. São Paulo: Thomson, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade de custos**. São Paulo Cengage Learning 2014 1 recurso online ISBN 9788522113835



UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS



SANTOS, Joel José dos. **Contabilidade e análise de custos**: modelo contábil, métodos de depreciação, ABC - custeio baseado em atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.