

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ  
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E CONTABILIDADE  
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**CARLOS ÁTILA MARQUES DUARTE**

**DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE FOLHA DE PAGAMENTO EM UMA  
EMPRESA DE MOAGEM DE TRIGO:  
ESTUDO APLICADO EM DOIS PRODUTOS**

ORIENTADORA: Prof<sup>a</sup>. Jeanne Marguerite Molina Moreira, Ms

FORTALEZA  
2015

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ  
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E CONTABILIDADE  
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**CARLOS ÁTILA MARQUES DUARTE**

**DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE FOLHA DE PAGAMENTO EM UMA  
EMPRESA DE MOAGEM DE TRIGO:  
ESTUDO APLICADO EM DOIS PRODUTOS**

Artigo apresentado ao curso de Ciências Contábeis da  
Universidade Federal do Ceará, como requisito para  
obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

FORTALEZA  
2015

# DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE FOLHA DE PAGAMENTO EM UMA EMPRESA DE MOAGEM DE TRIGO: ESTUDO APLICADO EM DOIS PRODUTOS

**DUARTE, Carlos Átila Marques** <sup>1</sup>  
**MOREIRA, Jeanne Marguerite Molina** <sup>2</sup>

## RESUMO

A desoneração da folha de pagamento é um tema atual que proporciona impactos financeiros na economia do país, possuindo uma grande relevância para a Previdência Social. O presente artigo aborda as mudanças que ocorreram nas empresas alcançadas pela Lei nº. 12.546/11 conhecida por “desoneração da folha de pagamento”, com finalidade de reduzir a carga tributária incidente sobre a folha de pagamento. Desta forma, o objetivo da pesquisa é apresentar os impactos causados na carga tributária pela implantação da desoneração da folha de pagamento, em uma empresa de moagem de trigo em Fortaleza/CE. A metodologia utilizada neste estudo de caso é qualitativa, bibliográfica e exploratória, no ano de 2014, comparando os valores com e sem desoneração sobre a folha de pagamento, evidenciando que não houve redução do valor da Previdência Social com a aplicabilidade da lei, quando aplicada em dois produtos de moagem de trigo, alcançados pela desoneração da folha de pagamento. O resultado apontou uma oneração de 4,34% ao invés de uma desoneração como proposto pelo Governo.

**Palavras-chaves:** Desoneração da folha de pagamento. Previdência Social. Lei nº. 12.546/11.

## ABSTRACT

The payroll tax exemption is a current topic that provides financial impacts on the economy, having a great importance to Social Security. This article discusses the changes that occurred in companies covered by Law nº. 12.546 / 11. This law, known as payroll tax reduction, aims to reduce the tax burden on the payroll. Considering a wheat milling company in Fortaleza / CE, the research objective is to present and analyze the impacts on the tax burden due to the implementation of the payroll tax relief. Considering the year of 2014, the methodology used in this case study is qualitative, exploratory and bibliographic, comparing the values with and without relief on payroll and demonstrating that there was no reduction in the value of Social Security with the applicability of the law in the mentioned company. We searched two products covered by the payroll exemption, provided for by law, and we noticed that there was a burden of 4.34% instead of a relief.

**Keywords:** Payroll Tax Relief. Social Security. Law nº. 12.546/11.

## 1. INTRODUÇÃO

A desoneração da folha de pagamento é tratada pelo Governo como um mecanismo capaz de regular e incentivar parte da economia do país, as empresas enquadradas na Lei nº. 12.546 de 14 de dezembro de 2011 sofrerão modificações no método de cálculo do INSS.

A alteração na legislação brasileira trouxe mudanças no cálculo de recolhimento patronal do INSS sobre a folha de pagamento, onde se tinha uma alíquota de 20% de imposto que incidia sobre a folha das empresas, mas com a desoneração, muitas organizações

<sup>1</sup> Graduando em Ciências Contábeis, FEAAC/UFC.

<sup>2</sup> Orientadora, professora adjunto 4, da FEAAC/UFC, mestre em Ciências Contábeis, FEA/USP.

passaram a contribuir para o INSS através de sua receita bruta mensal, como é o caso das empresas de moagem de trigo, as quais recolhem à alíquota de 1% sobre o faturamento mensal e não mais 20% sobre a folha de pagamento. Desta forma, com o objetivo de implementar uma política de ajustes econômicos, o Governo vem desonerando a folha de pagamento para determinados setores da economia, buscando amenizar os efeitos negativos do atual cenário econômico do país e estimulando a criação de mais empregos formais.

Este trabalho pode auxiliar no aperfeiçoamento de estudos e conhecimentos da tributação no âmbito federal, sendo desenvolvido em decorrência das modificações ocorridas através da Lei nº. 12.546/11, que trata da desoneração da folha de pagamento para as empresas fabricantes de determinados produtos, esses produtos são controlados de acordo com a sua Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Diante deste cenário, foi proposto como problema de pesquisa: Qual o impacto tributário que a desoneração da folha de pagamento pode causar em uma empresa de moagem de trigo que comercializa itens de mistura e pré mistura?

O objetivo deste estudo é analisar o impacto tributário pela implantação da desoneração da folha de pagamento nos produtos mistura e pré mistura em uma empresa de moagem de trigo.

Com o intuito de alcançar o objetivo geral, foram estruturados os seguintes objetivos específicos: i) evidenciar as mudanças trazidas pela Lei nº. 12.546/11 sobre a carga tributária em uma empresa de moagem de trigo; ii) comparar os encargos decorrentes antes e depois da lei, que instituiu a desoneração sobre a folha de pagamento.

O presente estudo está estruturado em cinco seções. A primeira seção é a Introdução que trata sobre o contexto da desoneração da folha de pagamento e definindo os aspectos em que se enquadra; a segunda seção, apresenta o Referencial Teórico com a evolução histórica da contribuição previdenciária do Brasil e os encargos incidentes no contexto da desoneração da folha de pagamento; a terceira seção, aborda a Metodologia utilizada na pesquisa; a quarta seção, a Análise dos Resultados, onde será analisado o impacto da desoneração da folha em uma empresa de moagem de trigo; e a quinta seção relatam-se as Considerações Finais.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 A evolução histórica da contribuição previdenciária no Brasil**

Um dos primeiro marcos históricos da criação da previdência social no Brasil foi evidenciado em 1543, segundo Meirelles (2009), Brás Cubas fundou a Santa Casa de Misericórdia de Santos, com a finalidade de prestar assistência social aos seus empregados, criando um plano de pensão.

A Constituição de 1824 foi o primeiro documento legislativo a tratar sobre a Previdência Social no Brasil, tratado no inciso XXXI do art. 179. No entanto, de acordo com Nolasco (2012), a utilidade prática de tal dispositivo constitucional não existiu, pois os cidadãos não dispunham de meios para exigir o efetivo cumprimento desta garantia, ou seja, apesar de previsto constitucionalmente, o direito aos “socorros públicos” não era dotado de exigibilidade.

O ano de 1923 foi um marco histórico para a Previdência Social no Brasil, em virtude de ter sido instituído o Decreto Legislativo nº. 4.682, de 24 de janeiro, conhecido como Lei Eloy Chaves, a primeira norma no Brasil sobre a Previdência Social. Determinava a criação de caixas de aposentadoria e pensões para os empregados ferroviários de nível nacional e também previa aposentadoria por invalidez ordinária, equivalente à aposentadoria por tempo de serviço, pensão por morte e assistência médica. Esse Decreto concedia o direito de estabilidade aos ferroviários que tivessem dez anos de empresa, só podendo ser dispensados mediante inquérito para apuração de falta grave. Os diaristas de qualquer natureza que executassem serviços de caráter permanente também eram beneficiários. Os fundos da caixa

eram formados com a contribuição dos trabalhadores, que passaram a recolher 3% sobre seus salários; das empresas, correspondente a 1% de sua receita bruta anual e dos usuários de transportes, que pagavam 1,5% sobre as tarifas da estrada de ferro, conforme determinava o art. 3º do Decreto. O Estado por sua vez não participava do rateio.

Segundo Serra e Gurgel (2007, p. 42) foi a partir dessa década que o sistema previdenciário deixou de ser estruturado por empresa e passou a abranger categorias profissionais.

A Constituição Republicana de 1934 fez a primeira menção expressa aos Direitos Previdenciários, na alínea h, do § 1º do art. 121, estabelecia que:

Art. 121. A lei promoverá o amparo da produção e estabelecerá as condições de trabalho, na cidade e nos campos, tendo em vista a proteção social do trabalhador e os interesses econômicos do País.

§ 1º A legislação do trabalho observará os seguintes preceitos, além de outros que colimem melhorar as condições do trabalhador:

(...)

h) assistência médica e sanitária ao trabalhador e à gestante, assegurando a este descanso antes e depois do parto, sem prejuízo do salário e do emprego, e instituição de previdência, mediante contribuição igual da União, do empregador e do empregado, a favor da velhice, da invalidez, da maternidade e nos casos de acidentes de trabalho ou de morte;

Referendo artigo da Constituição Federal previu, pela primeira vez, o custeio entre os trabalhadores, empregadores e o Estado, com vinculação obrigatória ao sistema de gestão estatal. À época, a aposentadoria compulsória para funcionários públicos era para os que atingissem sessenta e oito anos de idade. Com a criação do Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Industriários (IAPI), pela Lei nº. 367, de 9 de setembro de 1936, os empregados eram segurados obrigatórios, sendo os patrões facultativos, conforme estabeleciam os art. 2º e art. 3º, respectivamente.

Conhecida como a Constituição da Solidariedade e do Bem Estar Social, a Carta Magna de 1988 manteve o custeio entre a União, Estados, Municípios e Distrito Federal; e entre trabalhadores e empregadores, apresentando três áreas de atuação sendo elas a assistência social; assistência à saúde e a previdência social. A edição da Lei nº. 8.212 de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre a organização da seguridade social, instituiu o plano de custeio. Enquanto que a Lei nº. 8.213 de 1991, dispõe sobre os planos de benefícios da previdência social.

Conforme Kertzman (2013, p. 93) o Direito Previdenciário analisa as regras gerais que tratam do custeio da seguridade social, do estudo aprofundado das normas de financiamento da previdência social e de prestações oferecidas por este ramo da seguridade. Martinez (2011, p. 37) define Direito Previdenciário como o ramo do Direito Público disciplinador de relações jurídicas substantivas.

O Direito Previdenciário faz parte dos denominados Direitos Sociais, previstos no art.6º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que, segundo o citado artigo, “são direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados.”

Conforme Ibrahim (2011, p. 27), a Previdência Social “é a técnica protetiva mais evoluída que os antigos seguros sociais, devido à maior abrangência de proteção e à flexibilização entre contribuição e benefício.” Dias (2010) define a Previdência Social como sendo um método de proteção específica que tem como objetivo erradicar as necessidades provenientes de determinadas contingências.

A Lei nº. 8.212/91, denominada Lei Orgânica da Seguridade Social, estabelece no art. 3º que:

Art. 3º A Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente.

O artigo citado respeita o Princípio da Seguridade Social conhecido como Universalidade da Cobertura e do Atendimento esclarecendo quais riscos sociais, toda e qualquer situação de vida que possa levar ao estado de necessidade, devem ser amparados pela Seguridade.

## **2.2 Encargos incidentes e desoneração da folha de pagamento**

A contribuição previdenciária patronal é o tributo devido pela empresa ao Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS), esse encargo incide sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos empregados, regulamentado através dos incisos I e II do art. 22, da Lei nº. 8.212/91.

Com o objetivo de iniciar a desoneração sobre a folha de pagamento em alguns setores da economia, o Governo Federal editou a Medida Provisória nº. 540, de 02 de agosto de 2011, alterando a incidência da contribuição patronal de 20% sobre a folha de pagamento dos empregados, pela incidência sobre a receita bruta, sendo excluídas as vendas canceladas, descontos incondicionais e as receitas de exportação.

A cota patronal previdenciária está prevista na Constituição Federal do Brasil de 1988, na alínea a, do inciso I do art. 195, que estabelece:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

A carga tributária no Brasil é conhecida mundialmente como elevada, segundo o *site* Economia *ig* no *ranking* elaborado em 2014 pela empresa de auditoria KPMG mostrou que o Brasil é o sexto país, entre as principais economias mundiais, que mais cobram tributos das empresas. Essa significativa carga acaba por dificultar o crescimento das empresas nacionais no mercado mundial, pois os custos com os tributos refletem no preço dos produtos que são repassados ao consumidor.

Com intuito de aumentar a competitividade das empresas brasileiras no mercado mundial, o Governo Federal, através do Plano Brasil Maior, instituiu, entre outras medidas, a Desoneração da Folha de Pagamento. Este Plano tem como objetivos, estimular a competitividade das empresas de alguns setores da economia, em especial os que possuam um maior número de empregados para sustentar o crescimento econômico, inclusive em um contexto econômico adverso, sair da crise internacional em melhor posição do que entrou e proporcionar o crescimento das exportações.

A contribuição patronal tem por objetivo financiar a seguridade social. A alíquota aplicada é de 20% sobre o total da folha de salários, no entanto, com advento da Medida Provisória nº 540/11 convertida na Lei nº. 12.546/11, as empresas beneficiadas passaram a recolher não mais o percentual de 20% referente à contribuição patronal, sobre o total da folha de salários, e sim 1,5% ou 2,5% (percentual que varia de acordo com a atividade da empresa) sobre a receita bruta, excluídas desta as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. A Lei nº. 12.715/12 modificou, entre outros assuntos, as alíquotas que passaram a ser de 1% e 2%. Com isso os artigos 7º e 8º da Lei nº. 12.546/11 passaram a ter as seguintes redações:

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento):  
(...)

Art. 8º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto nº. 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I.

O recolhimento da contribuição patronal será efetuado através de um Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) e depois repassado à Previdência Social, o pagamento do DARF deve ser realizado até o dia 20 do mês subsequente, antecipando em caso de não ser dia útil.

Para manter o equilíbrio financeiro do Regime Geral de Previdência Social, a União é responsável por complementar o valor correspondente as perdas referente a desoneração, conforme expresso no inciso IV do art. 9º da Lei nº. 12.546/11:

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:  
(...)

IV – a União compensará o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, de que trata o art. 68 da Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, no valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração, de forma a não afetar a apuração do resultado financeiro do Regime Geral de Previdência Social (RGPS); (...)

Através de estudos anteriores e a própria Lei nº. 12.546/11, observa-se a necessidade de avaliar a aplicação desta lei em uma empresa, a fim de evidenciar as vantagens e desvantagens de sua aplicabilidade.

### **3. METODOLOGIA**

#### **3.1 Caracterização do objeto de estudo**

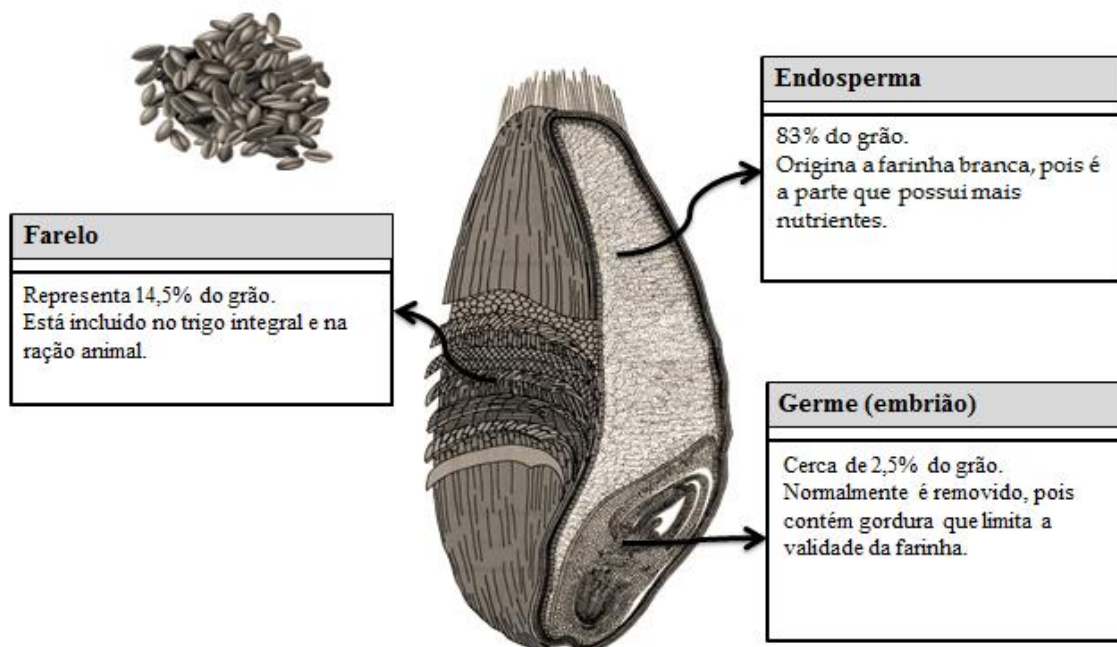
O estudo foi realizado em uma indústria que atua no mercado de moagem de trigo, fundada em 1963, no município de Fortaleza, Estado do Ceará, localizada no porto do Mucuriipe, tornando sua logística de importação favorável. O moinho importa do mercado externo, sobretudo da Argentina, praticamente 90% da matéria-prima (trigo em grãos) que consome por ano, e está presente nos estados das regiões Norte e Nordeste do Brasil, com cerca de 200 funcionários, produzindo farinha de trigo para uso doméstico, industrial e especialmente, para panificação.

A empresa passou por constantes modernizações produtivas nos últimos dois anos, com o objetivo de aumentar a sua capacidade, elaborando produtos com as mais recentes tecnologias existentes no mercado, adquirindo máquinas importadas da Alemanha com o intuito de garantir uma alta qualidade dos seus produtos, e gerando consequente ganho no aperfeiçoamento da extração do grão.

O objetivo principal do processo de moagem de trigo para a produção de farinha é a separação do endosperma amiláceo, que constituirá a farinha propriamente dita, do ‘envelope’ ou casca e do gérmen (Figura 1). A casca constitui o subproduto da moagem, denominado farelo, é a parte menos importante do grão, pois seu valor alimentar é muito pequeno. A aleurona, película ou camada mais externa do endosperma que envolve totalmente o grão, é considerada como parte da casca e constitui o remoído. O gérmen, apesar de ser a parte do grão de trigo de maior valor nutricional, é utilizado para ração animal, sendo incorporado ao farelo, onde o processo de moagem de trigo pode ser resumido nas seguintes etapas: recepção;

pré limpeza; estocagem do grão; limpeza; condicionamento; moagem propriamente dita; armazenamento de produtos e subprodutos; embalagem e expedição.

**Figura 1.** O grão do trigo.



**Fonte:** Dados do artigo (2015).

Ao final do processo, tem-se, portanto, um ou mais tipos de farinhas, que devem atender uma série de requisitos quanto à qualidade do produto. As diferentes farinhas são compostas de frações de farinhas produzidas em cada passagem de trituração, redução e compressão (moagem), com características químicas e físicas específicas, podendo ser separadas de acordo com a linha de produto desejado.

### 3.2 Metodologia utilizada

O procedimento utilizado na pesquisa é um estudo de caso, ao fazer um comparativo com relação aos encargos com a contribuição patronal ao INSS, no ano de 2014, em uma empresa do Município de Fortaleza/CE, e assim fazer uma simulação utilizando o cálculo da desoneração da folha de pagamento (modelo atual) com o modelo antigo, antes da aplicabilidade da Lei nº. 12.546/11. Fonseca (2002, p.33) explica que o estudo de caso visa conhecer em profundidade o porquê de uma determinada situação que se supõe ser única em muitos aspectos, procurando descobrir o que há nela de essencial e característico.

De acordo com Bello (2004) metodologia é uma explicação do tipo de pesquisa, do instrumental utilizado (questionário, entrevista e outros), do tempo previsto, da equipe de pesquisadores e da divisão do trabalho, das formas de tabulação e tratamento dos dados, enfim, de tudo aquilo que se utilizou no trabalho de pesquisa.

Esta pesquisa é considerada descritiva, pois tem por finalidade verificar o impacto financeiro da desoneração da folha de pagamento no lucro de uma empresa do Município de Fortaleza, observando os valores recolhidos antes e depois da desoneração. Conforme Collado (2012, p.102), a pesquisa descritiva busca especificar propriedades e características importantes de qualquer fenômeno que se analise.

O estudo também é classificado como exploratório, visto o destaque da aplicação e adoção da Lei nº. 12.546/11, que dispõe sobre a desoneração da folha de pagamento. Para Gil



(2002) um estudo exploratório “tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses.”

A pesquisa é considerada documental, pois se utilizará da demonstração contábil da empresa em destaque, planilhas e tabelas de cálculos de encargos incidentes sobre a folha para melhor esclarecer os impactos da desoneração da folha de pagamento no lucro dessa empresa. Fonseca (2002, p. 32) esclarece que a pesquisa documental recorre a fontes mais diversificadas e dispersas, sem tratamento analítico, tais como: tabelas estatísticas, jornais, revistas, relatórios, documentos oficiais, cartas, filmes, fotografias, pinturas, tapeçarias, relatórios de empresas, vídeos de programas de televisão, etc. Lakatos (2010, p. 157) confirma que a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita aos documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre ou depois.

Quanto à abordagem do problema, o trabalho é qualitativo, logo não utilizará métodos estatísticos, pois tem como objetivo principal demonstrar os efeitos financeiros da adoção da nova legislação tributária no resultado de uma empresa especificada. Com isso, será verificado se o impacto no lucro dessa entidade é positivo ou negativo. Para Minayo (2001), a pesquisa qualitativa trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis.

Para efetuar o cálculo far-se-á necessário encontrar o percentual de proporcionalidade dos produtos não enquadrados na desoneração da folha, pois o cálculo do INSS total do mês é a soma do INSS dos produtos enquadrados na desoneração (mistura e pré mistura) e o restante dos produtos que totalizam a receita bruta do mês.

Equação (1).

$$\frac{RP}{RB} = PP$$

Onde:

RP - receita bruta de produtos não enquadrados.

RB - receita bruta total.

PP - percentual de proporcionalidade.

O percentual de proporcionalidade encontrado será utilizado para apoio dos valores do INSS enquadrados na desoneração da folha de pagamento, de acordo com os percentuais dos produtos envolvidos no cálculo.

## 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Características da empresa para enquadramento legal

Após uma análise do referencial teórico, foram apresentados os dados onde será realizado um comparativo da empresa, tomando como parâmetro as mesmas bases de cálculo, porém, o estudo será aplicado com base nas regras da desoneração da folha de pagamento e outro cálculo utilizando o método antes do surgimento da desoneração.

A empresa atua no segmento de moagem de trigo e optou pelo regime de tributação do lucro real. O cálculo antes da desoneração era efetuado apenas sobre o valor da folha de pagamento, agora passa a ser realizado sobre o faturamento para as empresas que se enquadram na desoneração, a indústria estudada está obrigada a utilizar o percentual de 1% aplicado sobre o valor da receita bruta dos produtos enquadrados na desoneração.

Os produtos que se enquadram na desoneração da folha são as misturas e pré misturas, possuem o NCM 19012000. São preparadas a base de farinha de trigo com ingredientes, aditivos e coadjuvantes de tecnologia balanceados de forma a se obter um produto específico,

em forma de pós misturados (farinha, sal e açúcar), podendo variar de acordo com a mistura desejada.

#### 4.2 Análise com base na Lei nº. 12.546/11

Analizando os resultados, comparando o que foi definido pela Lei nº. 12.546/11 (com base no faturamento) com o que poderia ser calculado sem o enquadramento legal (com base apenas no total da folha de pagamento), levando em consideração os valores separados de acordo com cada NCM, pois o enquadramento legal depende do NCM do produto envolvido relacionou-se na Tabela 1 os valores das bases de cálculo para ambos os produtos.

**Tabela 1.** Receita de 2014 (em R\$ milhares).

Mês	NCM	Descrição	R\$	%	Receita Total (R\$)
JAN	11010010	Farinha de Trigo e Outros	43.017.264	93,73	45.896.344
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.879.080	6,27	
FEV	11010010	Farinha de Trigo e Outros	32.342.675	94,11	34.367.400
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.024.725	5,89	
MAR	11010010	Farinha de Trigo e Outros	50.178.994	94,20	53.266.747
	19012000	Mistura e Pré Mistura	3.087.752	5,80	
ABR	11010010	Farinha de Trigo e Outros	43.666.058	94,50	46.206.248
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.540.189	5,50	
MAI	11010010	Farinha de Trigo e Outros	36.399.479	93,34	38.995.216
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.595.737	6,66	
JUN	11010010	Farinha de Trigo e Outros	40.937.781	93,77	43.658.563
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.720.782	6,23	
JUL	11010010	Farinha de Trigo e Outros	42.426.196	93,79	45.235.278
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.809.082	6,21	
AGO	11010010	Farinha de Trigo e Outros	40.794.786	93,95	43.421.607
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.626.821	6,05	
SET	11010010	Farinha de Trigo e Outros	41.365.244	94,23	43.898.432
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.533.187	5,77	
OUT	11010010	Farinha de Trigo e Outros	42.924.362	94,89	45.235.213
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.310.851	5,11	
NOV	11010010	Farinha de Trigo e Outros	39.200.527	94,24	41.594.810
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.394.283	5,76	
DEZ	11010010	Farinha de Trigo e Outros	38.183.798	93,86	40.679.604
	19012000	Mistura e Pré Mistura	2.495.805	6,14	
<b>TOTAL</b>					<b>522.455.468</b>

**Fonte:** Elaborada pelo autor (2015).

Na Tabela 1, a receita total da empresa em 2014 foi detalhada, separando o faturamento de acordo com o NCM dos itens, ou seja, segregando inicialmente a mesma a fim de encontrar os percentuais mensais dos produtos estudados. Esses percentuais serão utilizados para o cálculo do INSS na desoneração da folha de pagamento, mistura e pré mistura, pois os produtos estão obrigados à aplicabilidade da Lei nº. 12.546/11 de acordo com o NCM 19012000.

**Tabela 2.** Cálculo do INSS Desoneração da Folha de Pagamento de 2014 dos produtos desonerados.

Mês	Receita dos produtos desonerados (R\$)	Desconto incondicional, cancelamento e devolução (-)	Base de cálculo (R\$)	Alíquota (%)	INSS desoneração (R\$)
JAN	2.879.080	6.884	2.872.196	1	28.721,96
FEV	2.024.725	4.186	2.020.539	1	20.205,39
MAR	3.087.752	9.307	3.078.445	1	30.784,45
ABR	2.540.189	3.888	2.536.301	1	25.363,01
MAI	2.595.737	14.245	2.581.491	1	25.814,91
JUN	2.720.782	52.080	2.668.701	1	26.687,01
JUL	2.809.082	35.605	2.773.477	1	27.734,77
AGO	2.626.821	6.047	2.620.774	1	26.207,74
SET	2.533.187	3.752	2.529.434	1	25.294,34
OUT	2.310.851	85.288	2.225.563	1	22.255,63
NOV	2.394.283	101.329	2.292.953	1	22.929,53
DEZ	2.495.805	65.564	2.430.241	1	24.302,41
<b>TOTAL</b>	<b>31.018.294</b>	<b>388.175</b>	<b>30.630.115</b>		<b>306.301,15</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2015).

A Tabela 2 demonstra o cálculo do INSS desoneração da folha de pagamento, onde inicialmente somam-se os valores totais das receitas de misturas e pre misturas (Tabela 1, 'Coluna R\$'). A base de cálculo é encontrada após subtrair os valores dos descontos incondicionais, cancelamentos e devoluções, para que seja aplicado a alíquota de 1%, definido de acordo com o NCM do produto e, por fim, encontra-se o valor do INSS dos dois produtos.

**Tabela 3.** Cálculo do INSS desoneração da folha de pagamento de 2014 dos produtos não desonerados.

Mês	Folha de pagamento (R\$)	Percentual sem desoneração (%)	Base de cálculo (R\$)	Alíquota (%)	INSS desoneração folha de pagamento (R\$)
JAN	1.173.948	93,73	1.100.306	20	220.061
FEV	1.123.670	94,11	1.057.470	20	211.494
MAR	1.251.873	94,20	1.179.305	20	235.861
ABR	1.199.925	94,50	1.133.959	20	226.791
MAI	1.211.492	93,34	1.130.849	20	226.169
JUN	1.267.528	93,77	1.188.536	20	237.707
JUL	1.276.392	93,79	1.197.129	20	239.425
AGO	1.224.204	93,95	1.150.145	20	230.029
SET	1.371.422	94,23	1.292.283	20	258.456
OUT	1.249.307	94,89	1.185.486	20	237.097
NOV	1.258.094	94,24	1.185.676	20	237.135
DEZ	1.277.425	93,86	1.199.051	20	239.810
<b>TOTAL</b>	<b>14.885.280</b>		<b>14.000.195</b>		<b>2.800.035</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2015).

A Tabela 3 demonstra o cálculo do INSS da desoneração da folha de pagamento do restante da receita bruta (produtos não enquadrados na desoneração da folha), onde, inicialmente, incide-se o valor mensal da folha de pagamento. A base de cálculo é encontrada após multiplicar o percentual dos produtos sem desoneração (Tabela 1), para que seja aplicado o percentual de 20% (esse percentual é utilizado por tratar-se de produtos não enquadrados na desoneração da folha), e por fim encontra-se o valor do INSS aplicando essa proporcionalidade de acordo com os produtos não desonerados, vale ressaltar que o INSS total do mês é encontrado através do somatório mensal do INSS da Tabela 1 somado com o INSS da Tabela 2.

#### 4.3 Análise sem aplicabilidade da Lei nº. 12.546/11

O cálculo sem aplicabilidade da Lei nº. 12.546/11 é realizada de forma simples e direta, levando apenas em consideração o valor total da folha de pagamento mensal da empresa e aplicando uma alíquota de 20% sobre este valor, assim será encontrado o valor mensal do INSS patronal.

**Tabela 4.** Cálculo do INSS sobre a folha de pagamento em 2014 .

Mês	Folha de pagamento (R\$)	Alíquota (%)	INSS patronal (R\$)
JAN	1.173.948	20	234.789
FEV	1.123.670	20	224.734
MAR	1.251.873	20	250.374
ABR	1.199.925	20	239.985
MAI	1.211.492	20	242.298
JUN	1.267.528	20	253.505
JUL	1.276.392	20	255.278
AGO	1.224.204	20	244.840
SET	1.371.422	20	274.284
OUT	1.249.307	20	249.861
NOV	1.258.094	20	251.618
DEZ	1.277.425	20	255.485
<b>TOTAL</b>	<b>14.885.280</b>		<b>2.977.051</b>

**Fonte:** Elaborada pelo autor (2015).

Na Tabela 4 é demonstrado o cálculo do INSS patronal antes da obrigatoriedade da Lei nº. 12.546/11, o valor do INSS patronal é encontrado de maneira bem mais simples, pois apenas é levando em consideração o valor da folha de pagamento mensal da empresa e aplicando um percentual de 20% sobre este valor, sem precisar detalhar a receita dos produtos, tendo em vista que sem a aplicabilidade da Desoneração da Folha de Pagamento e para essa situação, o detalhamento da receita não impacta no cálculo do INSS.

#### 4.4 Comparativo

O comparativo realizado tem por finalidade demonstrar se a aplicabilidade da Desoneração da Folha de Pagamento proporcionou uma redução de custo no INSS mensal, pois foi evidenciado o valor total de INSS desoneração (com aplicabilidade da Lei nº. 12.546/11) e o valor total de INSS patronal (sem aplicabilidade da Lei nº. 12.546/11), de acordo com as tabelas apresentadas, esse comparativo resume e apresenta dados para fundamentar os custos da empresa com INSS no ano de 2014.

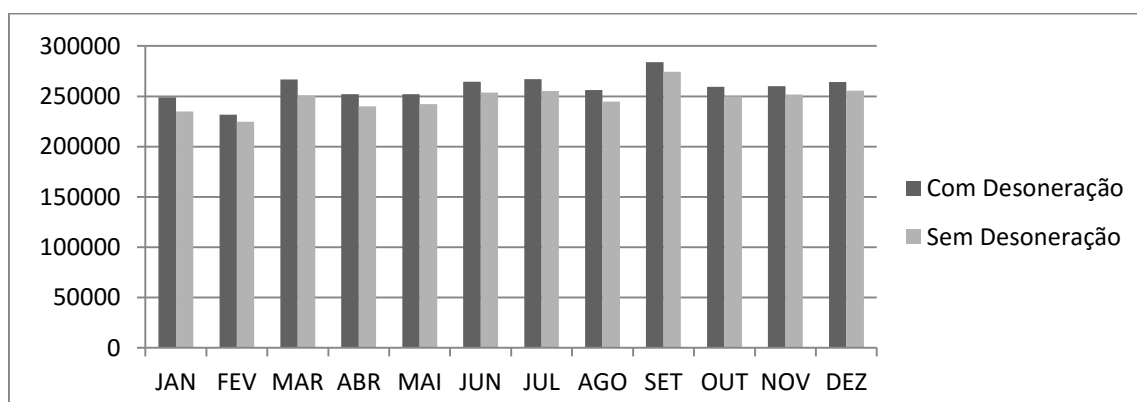
A Tabela 5 deve ser vista como um resumo geral do INSS pago pela empresa em 2014, o comparativo deve ser feito mensalmente, pois o cenário dos percentuais envolvidos no cálculo da desoneração da folha de pagamento vai modificar de acordo com o faturamento bruto mensal.

**Tabela 5.** Comparativo da aplicabilidade da Lei nº. 12.546/11 referente ao ano de 2014.

Mês	A	B	C = A + B	D	E = D – C
	INSS desoneração (R\$)	INSS desoneração folha de pagamento (R\$)	Total INSS desoneração (R\$)	INSS patronal (R\$)	Resultado (R\$)
JAN	28.721,96	220.061,26	248.783,22	234.789	-13.993,60
FEV	20.205,39	211.494,17	231.699,56	224.734	-6.965,37
MAR	30.784,45	235.861,11	266.645,56	250.374	-16.270,79
ABR	25.363,01	226.791,87	252.154,88	239.985	-12.169,83
MAI	25.814,91	226.169,80	251.984,71	242.298	-9.686,18
JUN	26.687,02	237.707,28	264.394,30	253.505	-10.888,66
JUL	27.734,77	239.425,86	267.160,64	255.278	-11.882,14
AGO	26.207,74	230.029,03	256.236,77	244.840	-11.395,92
SET	25.294,35	258.456,64	283.750,99	274.284	-9.466,59
OUT	22.255,63	237.097,22	259.352,85	249.861	-9.491,40
NOV	22.929,53	237.135,28	260.064,81	251.618	-8.445,82
DEZ	24.302,41	239.810,32	264.112,74	255.485	-8.627,70
<b>TOTAL</b>	<b>306.301,17</b>	<b>2.800.039,84</b>	<b>3.106.341,03</b>	<b>2.977.051</b>	<b>-129.284,00</b>

**Fonte:** Elaborada pelo autor (2015).

A Coluna C reflete o valor do somatório de INSS da Coluna A somado com o valor de INSS da Coluna B, esses valores foram respectivamente apresentados na Tabela 2 ‘Coluna Base de cálculo’ e na Tabela 3 ‘Coluna INSS desoneração folha de pagamento’, já a Coluna D apresenta o valor do INSS patronal, apresentado na Tabela 4 ‘Coluna INSS patronal’, no comparativo realizado na Coluna E ficou evidente a desvantagem da aplicabilidade da lei da desoneração da folha, pois no ano de 2014 a empresa teve um custo a mais de INSS de R\$ 129.284,00, como pode ser observado no Gráfico 1:

**Gráfico 1.** Comparativo da aplicação da desoneração tributária prevista na Lei nº. 12.546/11.

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2015).

O Gráfico 1 reflete e enfatiza o custo a mais com INSS que foi demonstrado na Tabela 5 ‘Coluna E’, é evidente que em todos os meses do ano de 2014 a empresa teve que arcar com esses maior custo de INSS.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para as empresas que entraram na nova sistemática através da Lei nº. 12.546/11, as alíquotas ficaram entre 1% e 2% de contribuição patronal ao INSS calculada sobre a receita bruta mensal, muitas empresas tiveram vantagem com essa nova sistemática de recolhimento,

porém, para outras, o custo com os impostos incidentes sobre a folha de pagamento pode ter aumentado, como é o caso das empresas que possuem serviço terceirizado, automatizado, com pouca mão de obra agregada.

A proposta do Governo Federal é diminuir o valor pago de tributos sobre a folha de pagamento e com isso aquecer a economia interna, fazendo com que as empresas cresçam cada vez mais e que possam competir com o mercado externo, onde os custos com tributos são mais baixos que no Brasil, principalmente os com a mão de obra. Os objetivos específicos propostos foram atingidos, sendo o primeiro analisar as mudanças trazidas pela Lei nº. 12.546/11 sobre a carga tributária em uma empresa de moagem de trigo localizada no Município de Fortaleza; e o segundo, analisar se houve algum benefício para as empresas com a desoneração da folha de pagamento aplicada pela Lei nº. 12.546/11, onde ficou evidente que para a empresa estudada foi uma desvantagem o enquadramento na nova sistemática de recolhimento patronal ao INSS, confrontando as diferenças entre a forma de tributação anterior à Lei nº. 12.546/11 e sob a Lei nº. 12.546/11, onde a empresa em estudo recolhia um valor menor de INSS patronal que atualmente, quando enquadrada na nova sistemática de recolhimento da Desoneração da Folha de Pagamento, passando a recolher a mais de INSS em 2014 R\$ 129.284,00.

Essa medida, na qual houve uma substituição de tributos, onde se diminuiu o valor da contribuição sobre a folha, mas em compensação criou um novo tributo sobre a receita bruta da empresa, no segmento de moagem de trigo tem variáveis que são importantes serem analisadas para saber se alcançou o objetivo inicial de redução de tributo ou não. Pois, à medida que a empresa possui poucos produtos enquadrados na desoneração e uma planta industrial automatizada, ocorre um aumento na carga tributária, por conta dessa variação de cenário de cada empresa. Desta forma, alguns estudiosos defendem que a desoneração da folha seja realizada de maneira optativa. Atualmente o Senado está discutindo o Projeto de Lei nº. 863/15, o texto-base traz como mudança principal o aumento das alíquotas sobre a receita bruta de 1% para 2,5% e de 2% para 4,5%.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição (1824)**. Constituição Política do Império do Brasil: Outorgada em 25 de março de 1824. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao24.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao24.htm)> acesso em 12 fev. 2015

\_\_\_\_\_. **Lei nº.12.715**, de 17 de setembro de 2012. Altera a alíquota das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários devida pelas empresas que especifica e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2012/lei/112715.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/112715.htm)> acesso em: 3 set. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº.12.546**, de 14 de dezembro de 2011. Altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm)> acesso em: 12 set. 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº.3.807**, de 26 de agosto de 1960. Dispõe sobre a Lei Orgânica da Previdência Social. Disponível em: <<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1960/3807.htm>> acesso 15 set. 2014

\_\_\_\_\_. **Decreto nº.4.682**, de 24 de janeiro de 1923. Cria, em cada uma das empresas de estradas de ferro existentes no país, uma caixa de aposentadoria e pensões para os respectivos empregados, Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/Historicos/DPL/DPL4682.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Historicos/DPL/DPL4682.htm)> acesso em 10 out 2014

BELLO, J. L. de P. **Metodologia Científica**. Pedagogia em foco, Rio de Janeiro, 2004. Disponível em: <<http://www.pedagogiaemfoco.pro.br/MET05.HTM>> Acesso em: 3 de set. 2014.

CARVALHO, Z. **Desoneração da folha** – Lei nº.12.546/11. Disponível em: <<http://www.contabeis.com.br/artigos/795/desoneracao-da-folha-lei-1254611/>> acesso em: 3 set. 2014.

COLLADO, C. F.; LUCIO, P. B.; SAMPIERI, R. H. **Metodologia de Pesquisa**. 3 ed. São Paulo: AMGH, 2012.

DIEESE. Nota Técnica Nº 101/11 - **Encargos sociais e desoneração da folha de pagamentos** – revisando uma antiga polêmica. Disponível em: <<http://portal.mte.gov.br/data/files/8A7C816A31B027B80131BA6B168E543E/notatec101Desoneracao.pdf>> acesso em 6 set. 2014

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IBRAHIM, F. Z. **Curso de Direito Previdenciário**. 16 ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2011.

KERTZMAN, I. **Curso prático de Direito Previdenciário**. 10 ed. Salvador: JusPODIVM, 2013.

LAKATOS, E. M. de A.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos da metodologia científica**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEIRELLES, M. A. **A Evolução Histórica da Seguridade Social** – Aspectos Históricos da Previdência Social no Brasil. Disponível em: <[http://www.oabpa.org.br/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1701:a-evolucao-historica-da-seguridade-social-aspectos-historicos-da-previdencia-social-no-brasil-mario-antonio-meirelles&catid=47:artigos&Itemid=109](http://www.oabpa.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=1701:a-evolucao-historica-da-seguridade-social-aspectos-historicos-da-previdencia-social-no-brasil-mario-antonio-meirelles&catid=47:artigos&Itemid=109)> acesso em: 2 de set. 2014.

NOLASCO, L. **A evolução histórica da previdência social no Brasil e no mundo**. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=11335&revista\\_caderno=20](http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11335&revista_caderno=20)> acesso em: 10 out. 2014.

Os países que mais cobram impostos das empresas. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/economia/noticias/os-paises-que-mais-cobram-impostos-das-empresas>> acesso em 12 abr. 2015.

Plano Brasil Maior: Inovar para competir. Competir para crescer. Disponível em: <<http://www.brasilmaior.mdic.gov.br/conteudo/128>> acesso em: 18 fev. 2015.

SERRA E GURGEL, J.B. **Evolução da Previdência Social**. 2ª ed. Niterói: ANASPS, 2007.

Significado de Metodologia. Disponível em: <<http://www.significados.com.br/metodologia/>> Acesso em 18 fev. 2015.

TAVARES, M. L. **Direito Previdenciário**. 11ª ed. São Paulo: Impetus, 2009.