

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JÉSSICA LUNARDI

**ENCERRAMENTO DA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO PARA
UMA EMPRESA DO SETOR DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO DA REGIÃO
SUL CATARINENSE**

CRICIÚMA

2025

JÉSSICA LUNARDI

**ENCERRAMENTO DA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO PARA
UMA EMPRESA DO SETOR DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO DA REGIÃO
SUL CATARINENSE**

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: Prof. Me. Luan Philippi Machado

CRICIÚMA

2025

JÉSSICA LUNARDI

**ENCERRAMENTO DA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO PARA
UMA EMPRESA DO SETOR DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO DA REGIÃO
SUL CATARINENSE**

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, 30 de junho de 2025.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Luan Philippi Machado - Mestre - UNESC - Orientador

Prof. Leonel Luiz Pereira - Mestre - UNESC - Examinador

Profa. Carolina Citadin Milaneze - Especialista - UNESC - Examinadora

Dedico este trabalho a todos aqueles que torcem por minhas conquistas, em especial a minha família, que nunca duvidaram das minhas qualificações, sempre me apoiaram e torceram por mim, mantendo o companheirismo e compreensão durante todo o processo de minha formação.

AGRADECIMENTOS

Neste momento tão especial quero agradecer ao Senhor nosso Deus, que permitiu que eu visse este momento tão importante na minha caminhada profissional, sem sua benção e proteção nada disso seria possível. Agradeço aos meus pais, Valmor e Ivanir, que me incentivaram a fazer este curso e me apoiaram em todos os momentos. Ao meu querido namorado Pedro, obrigada por ser meu porto seguro, por sempre estar ao meu lado acreditando em mim e me fortalecendo nos momentos de incerteza. Agradeço a minha irmã e melhor amiga, Bruna, pelo seu amor e companheirismo ao longo dos anos, mesmo distante fisicamente, sempre se fez presente. Ao meu professor orientador Luan, que conduziu o trabalho, acreditou no tema e me ajudou na construção desta pesquisa. Por fim, agradeço a todo núcleo de professores do curso de Ciências Contábeis e a Universidade UNESC pela oportunidade, pelo meu crescimento profissional e pessoal.

"A tributação deve ser justa, simples e transparente."

Adam Smith

ENCERRAMENTO DA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO PARA UMA EMPRESA DO SETOR DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO DA REGIÃO SUL CATARINENSE

Jéssica Lunardi¹

Luan Philippi Machado²

RESUMO: A desoneração da folha de pagamento foi uma medida que beneficiou muitas empresas, conseqüentemente reduziu o recolhimento da contribuição previdenciária para o governo. Em setembro de 2024 foi aprovada a Lei 14.973 que encerra o benefício fiscal para todos os setores contemplados. O objetivo geral deste artigo é estimar o desembolso financeiro que implicará com o encerramento da desoneração da folha de pagamento e o retorno da contribuição previdenciária patronal. Quanto à abordagem do problema caracteriza-se como qualitativa e quantitativa, quanto aos objetivos se classifica como descritiva, já a estratégia da pesquisa é um estudo de caso com levantamento de dados. Para a realização da pesquisa foi feito a projeção do faturamento e da folha de pagamento da empresa para os anos de 2025 a 2028, tendo como base os valores de 2020 a 2024. Com a projeção, foi calculado a reoneração tendo como premissa a Lei 14.973/2024. Os dados revelam que a empresa será onerada com o encerramento da desoneração, no primeiro ano a oneração chegará em aproximadamente em 162 mil reais, no segundo ano em 369 mil reais, no terceiro ano, 2027, o desembolso ficará aproximadamente 618 mil reais, e por fim, em 2028 não existirá mais a desoneração apenas o recolhimento integral pela folha de pagamento. Neste ano, a empresa terá um desembolso financeiro de 500 mil reais, em comparação se estivesse recolhendo integralmente pela desoneração.

PALAVRAS – CHAVE: Contribuição Previdenciária Patronal. Oneração. Benefício fiscal. Desembolso financeiro. Legislação.

AREA TEMÁTICA: Tema 05 – Contabilidade Tributária

1 INTRODUÇÃO

Para as empresas obterem a maior eficiência existe uma dificuldade vinculada aos encargos sociais presentes na folha de pagamento e o aumento da população economicamente ativa sem o aumento correspondente da geração de emprego, devido ao avanço tecnológico (Bitencourt; Teixeira, 2008). Diante do cenário tributável, desfavorável para as empresas, à redução dos encargos sociais é vista como uma das possíveis soluções para amenizar o impacto da produtividade e do crescimento do emprego (Bitencourt; Teixeira, 2008). No entendimento de Padoveze *et al.*, (2017) os encargos e tributos incidentes sobre a folha de pagamento estão entre as maiores despesas de uma organização.

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

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

Com a crise financeira econômica durante os anos de 2008 e 2009, diversos governos adotaram medidas que impulsionassem a economia e o crescimento do emprego e do produto. Considerando a alta carga tributária no Brasil, o governo adotou como incentivos às empresas: a desoneração da folha de pagamento e a desoneração do IPI (Porsse; Carvalho, 2019). A desoneração da folha de pagamento foi implantada no Brasil em 2011, com a Medida Provisória Nº 540/2011 convertida na Lei Nº 12.546/2011 e modificada nos anos seguintes com leis e ampliação de setores abrangidos no programa (Porsse; Carvalho, 2019). O projeto de recuperação das empresas foi denominado como “Plano Brasil Maior”, nele havia diversas medidas em apoio ao setor empresarial. Uma das principais medidas, foi a desoneração da folha de pagamento, o benefício trouxe a substituição da contribuição previdenciária patronal de 20% pela contribuição previdenciária sobre a receita bruta (Pinto; Afonso; Barros, 2014).

A desoneração da folha de pagamento surgiu com o objetivo de aumentar a geração de emprego, reduzir o trabalho informal e incentivar a exportação do produto nacional. Ao longo dos anos, o benefício fiscal foi motivo de discussões frente os resultados obtidos e a renúncia tributária, o estudo realizado pela Secretaria de Política Econômica (SPE) do Ministério da Fazenda referente a renúncia tributária e a geração de emprego revela que no período de 2015 a 2021, o grupo de setores desonerados apresentou um crescimento na geração de emprego de 0,1%, já os setores não desonerados, optantes pelo simples nacional, apresentaram 2,1% e o grupo empresarial não optante pelo regime apresentou um crescimento anual de 2,9%. Deste modo, a afirmação de que as atividades desoneradas entregam um percentual maior de geração de emprego é enganosa, uma vez que os dados obtidos revelam ao contrário. Além da geração de emprego, o estudo aponta a renúncia fiscal pela desoneração da folha de pagamento, tendo seu ápice em 2015 com 25 bilhões de reais, embora tenha havido uma redução nos anos seguintes, o dado mais recente revela uma renúncia de 7,8 bilhões em 2021 (Brasil, 2024).

Diante deste cenário, em setembro de 2024 o governo aprovou a Lei 14.973 que determinou o encerramento da desoneração da folha de pagamento. Para isso, foi elaborado um plano de transição de três anos para as empresas voltarem a recolher a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento gradativamente (Brasil, 2024).

Diante deste contexto, tem-se o seguinte questionamento: Qual a consequência financeira com o retorno da contribuição previdenciária patronal para uma empresa do setor de tecnologia da informação?

Visando responder à questão de pesquisa, o objetivo geral deste artigo é estimar o desembolso financeiro que implicará com o encerramento da desoneração da folha de pagamento e o retorno da contribuição previdenciária patronal. Para alcançar tal objetivo, têm-se como objetivos específicos: (a) descrever a evolução da legislação referente à desoneração da folha de pagamento; (b) Mensurar para os próximos cinco anos o desembolso financeiro com o retorno da contribuição previdenciária patronal; (c) Identificar o valor da contribuição previdenciária sobre a receita bruta que deixará de ser recolhido.

O estudo se justificativa por proporcionar uma fonte de pesquisa sobre o encerramento da desoneração da folha de pagamento e o retorno da contribuição previdenciária patronal. O presente trabalho também se justifica por ser referência para outras empresas avaliarem o impacto das mudanças em suas próprias operações com a aplicação dos cálculos com os valores da organização.

No próximo capítulo será apresentada a fundamentação teórica elaborada por artigos, livros e legislação. No terceiro capítulo serão abordados os procedimentos metodológicos, os quais descrevem como será realizada a pesquisa junto da empresa em estudo. A apresentação e análise dos dados coletados e desenvolvidos ficarão para o quarto capítulo. No quinto capítulo, as considerações finais, e por fim, as referências.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção será apresentada a fundamentação teórica relacionada ao tema estudado, abordando os regimes tributários no Brasil, a contribuição previdenciária patronal, a desoneração da folha de pagamento, a receita bruta e o encerramento da desoneração.

2.1 REGIME TRIBUTÁRIO NO BRASIL

É por meio da arrecadação tributária que o governo consegue suprir as necessidades sociais, apesar de possuir outros mecanismos, a principal fonte de arrecadação é a tributária e caso ocorra à majoração ou a diminuição da arrecadação, a economia do país será impactada (Padoveze *et al.*, 2017). No Brasil, existem alguns regimes de tributação que se diferenciam por alíquotas e forma de recolhimento dos tributos, sendo eles: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrado.

O regime tributário Simples Nacional é considerado como uma tributação progressiva, isso significa que a alíquota de tributação aumenta conforme o aumento do faturamento mensal. Neste regime tributário o recolhimento dos tributos ocorre por meio de uma única guia de recolhimento, pois essa abrange o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, ICMS, IPI, ISS e INSS Patronal (Young, 2003). Conforme consta na Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006 estão enquadradas neste regime as microempresas que possuem faturamento anual igual ou inferior a R\$ 360.000,00 e empresas de pequeno porte com faturamento anual seja superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (Brasil, 2006).

O Lucro Presumido é um regime de tributação cumulativo, e calcula o IRPJ e a CSLL por estimativa mensal, ou seja, é feito uma presunção sobre o faturamento e aplicado às alíquotas de 15% e 9%, respectivamente, e o lucro mensal que ultrapassar R\$ 20.000,00 terá a incidência de adicional de IRPJ à alíquota de 10% (Brasil, 1988; Brasil, 1995). A alíquota de presunção utilizada para calcular a base de cálculo do IRPJ e da CSLL é estipulada pelo fisco de acordo com as atividades da empresa. Neste regime de tributação os tributos são recolhidos de forma individual, ou seja, para cada tributo existe uma DARF de recolhimento (Young, 2003). Poderão optar pelo Lucro Presumido as empresas que auferiram receita bruta total no ano-calendário anterior igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou a R\$ 6.500.000,00, valor proporcional para o número de meses que a empresa tiver atividade (Brasil, 2018). Em resumo, todas as empresas poderão optar pelo Lucro Presumido, com ressalva aquelas obrigadas à tributação pelo Lucro Real.

O Lucro Real é o regime de tributação mais completo, pois considera todos os gastos e despesas dedutíveis e não dedutíveis para base de cálculo do IRPJ e da CSLL. É o regime de tributação não cumulativo, pois utiliza dos créditos de PIS e COFINS para apuração. Parecido com o Lucro Presumido, no Lucro Real os tributos são recolhidos de forma individual. As empresas que optarem pelo Lucro Real poderão

apurar o IRPJ e a CSLL de forma anual ou trimestral (Young, 2003). O Lucro Real se diferencia do Lucro Presumido por conseguir auferir de forma mais precisa a apuração verdadeira de lucro ou prejuízo, pois fará a adição das despesas não dedutíveis e a exclusão das receitas não tributáveis para a base de cálculo, e por fim, aplicará as alíquotas correspondentes a IRPJ e CSLL (Young, 2003).

O Lucro Arbitrado é a forma de tributação menos utilizada pelas organizações. Este regime consiste na apuração do IRPJ determinada pela autoridade tributária, isso ocorre quando a empresa não entrega as declarações acessórias determinadas para o Lucro Real ou Presumido, ou ainda, quando a empresa não mantém a contabilidade de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade. O fisco determina os percentuais para chegar na base de cálculo quando a receita bruta é conhecida e não conhecida (Young, 2003).

2.2 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL

Está previsto no art. 2º da Consolidações das Leis do Trabalho (CLT) que se considera empregador a empresa que, tendo conhecimentos dos riscos da atividade econômica, decide contratar ou admitir pessoas e as assalaria (Brasil, 1943). A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, determinou no art. 22, a contribuição previdenciária patronal (a título da empresa) de 20% sobre o total das remunerações dos empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, e o recolhimento de 1%, 2% ou 3% (sobre o total das remunerações dos empregados e trabalhadores avulsos) a título dos riscos ambientais do trabalho (RAT) (Brasil, 1991).

A remuneração do empregado é o salário que foi devidamente pago pelo empregador, devido à prestação de serviço realizado em determinado período. Também incorporam a remuneração do empregado as gorjetas, comissões gratificações, diárias para viagem (que excedam de 50% do salário) e abonos pagos pelo empregador (Brasil, 1953).

Os regimes tributários que competem o recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal são o Lucro Presumido, o Lucro Real e o Lucro Arbitrado, já o Simples Nacional foi beneficiado pela não exigência do recolhimento, pois realiza o recolhimento sobre um percentual aplicado à Receita Bruta (Alberti, 2013).

É importante destacar que a contribuição previdenciária patronal é o recolhimento de 20% sobre a remuneração total dos empregados e dos contribuintes, no entanto, existem outras contribuições que a empresa realiza sobre a remuneração dos colaboradores que compõe a guia de recolhimento do INSS, como o RAT, mencionado anteriormente, e o Serviço Social, também conhecido como “Sistema S”. O Serviço Social tem como objetivo promover o desenvolvimento social, apoiar a educação e capacitação, a saúde e o bem-estar. As entidades que compõe o “Sistema S” são custeadas pela contribuição prevista no art. 240 da Constituição Federal (1988):

Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

O quadro 1 informa alguns serviços sociais, o percentual de contribuição, no qual são calculados sobre o valor total das remunerações dos empregados, e a lei que originou o serviço.

Quadro 1 – Serviço Social

Lei	Serviço Social	Percentual de Contribuição
Nº 9.853 de 13 de set. de 1946	SESC - Serviço Social do Comércio	1,5%
Nº 9.403, de 25 jun. de 1946	SESI - Serviço Social da Indústria	1,5%
Nº 8.621, de 10 de jan. de 1946	SENAC - Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial	1%
Nº 4.048 de 22 de jan. de 1942 – Alterada pela lei Nº 6.246, de 5 de fev. de 1944	SENAI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial	1%
Nº 8.706, de 14 de set. de 1993	SEST – Serviço Social do Transporte e SENAT – Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte	1,5%
Nº 8.315, de 23 de dez. de 1991	SENAR - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural	2,5%
Nº 3.017, de 6 de abr. de 1999	SESCOOP - Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo	2,5%

Fonte: Elaborado pela autora com base na legislação (2025).

Os serviços sociais são mantidos principalmente pelas contribuições empresarias arrecadadas sobre a folha de pagamento. Com base na atividade principal da empresa é determinado o serviço social para realizar a contribuição, o valor a ser recolhido é a multiplicação entre o total da folha de pagamento e o percentual determinado pela legislação.

2.3 A DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO

A desoneração da folha de pagamento iniciou com a Medida Provisória nº 540/2011, que posteriormente foi convertida na Lei nº 12.546, de 2011. A principal alteração promovida pela Lei seria a substituição do INSS patronal (20%) para a contribuição sobre a receita bruta (Silva *et al.*, 2018). O objetivo da desoneração da folha de pagamento foi de estimular a geração de emprego, reduzir o trabalho informal, aumentar a competitividade das empresas e incentivar a exportação de mercadoria (Silva *et al.*, 2018).

No entendimento de Silva *et al.* (2015), a desoneração da folha de pagamento promove a redução do custo unitário do fator trabalho. Essa redução reflete positivamente no valor unitário do produto, na venda para o mercado interno e externo. O aumento da tributação sobre a receita bruta alcançará apenas a venda no mercado interno, excluindo a venda para exportação. Deste modo, a venda para exportação é mais atrativa para as organizações devido a não tributação da desoneração da folha de pagamento sobre as exportações, consequentemente promoverá a competitividade do produto nacional no mercado global.

Para entender o processo de implantação da desoneração da folha de pagamento, é necessário acompanhar a legislação do Brasil do período de 2011 a 2024. As leis aprovadas ao longo desse período alteraram significativamente a Lei 12.546. Conforme mencionado anteriormente, a Lei 12.546 de 14 de dezembro de 2011 iniciou a desoneração da folha de pagamento com sete setores e com alíquotas de contribuição de 1,5% e 2,5%, conforme apresentado no quadro 2.

Quadro 2 – Primeiras atividades beneficiadas pelo programa da desoneração da folha de pagamento

SETOR	ALÍQUOTA SOBRE A RECEITA BRUTA
Tecnologia da informação - TI	2,5%
Tecnologia da informação e comunicação – TIC	2,5%
Call Center	2,5%
Vestuário	1,5%
Couro	1,5%
Calçado	1,5%
Plástico	1,5%

Fonte: Elaborado pela autora com base na legislação (2025).

Posteriormente, em 17 de setembro de 2012 foi sancionada a Lei 12.715 na qual ampliou o número de setores contemplados pelo programa, incluindo no artigo 7º as empresas de transporte rodoviário coletivo, especificadas na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 4921-3 e 4922-1 e as empresas do setor hoteleiro especificadas no CNAE 5510-8/01. No artigo 8º, parágrafo 3º, incluiu 10 novas atividades sem especificação de CNAE, e no parágrafo 4º incluiu 15 novos NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul). Para as atividades de TI, TIC e *Call Center* ajustou a alíquota para 2,00% e para as atividades de vestuários, couro, calçado e plástico alterou a alíquota para 1,00% (Brasil, 2012).

Quadro 3 – Novas atividades incluídas pela Lei 12.715/2012

SETOR	ALÍQUOTA SOBRE A RECEITA BRUTA
Transporte rodoviário coletivo de passageiros (CNAE) 4921-3 e 4922-1	2%
Setor hoteleiro CNAE 5510-8/01	2%
Manutenção e reparação de aeronaves, motores, componentes e equipamentos correlatos	1%
Transporte aéreo de carga	1%
Transporte aéreo de passageiros regular	1%
Transporte marítimo de carga na navegação de cabotagem	1%
Transporte marítimo de passageiros na navegação de cabotagem	1%
Transporte marítimo de carga na navegação de longo curso	1%
Transporte marítimo de passageiros na navegação de longo curso	1%
Transporte por navegação interior de carga	1%
Transporte por navegação interior de passageiros em linhas regulares	1%
Navegação de apoio marítimo e de apoio portuário	1%
Brinquedos especificados no NCM 9503.00	1%

Fonte: Elaborado pela autora com base na legislação (2025).

Em 19 de julho de 2013 foi aprovada a Lei 12.844, na qual trouxe novos setores para o programa. No artigo 7º trouxe as atividades de construção civil, transporte ferroviário de passageiros, transporte metroviário de passageiros e construção de obras de infraestrutura. No artigo 8º foram incluídas as atividades de manutenção e reparação de embarcações, empresas de varejo que exercem as atividades listadas no Anexo II, empresas que realizam operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados, empresas de transporte rodoviário de cargas, empresas de transporte ferroviário de cargas e empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens (Brasil, 2013).

Em 13 de novembro de 2014 foi aprovada a Lei 13.043, na qual excluiu cinco códigos NCM da lista, sendo eles: 1901.20.00 e 1901.90.90, estes correspondentes a misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, e 5402.46.00, 5402.47.00 e 5402.33.10 correspondentes a matérias de poliésteres. Também foram vetadas no art. 7º as atividades correspondentes a engenharia e arquitetura, transporte rodoviário de passageiros sob regime de fretamento e das atividades de comércio varejista de produtos farmacêuticos com e sem manipulação de fórmulas (Silva *et al.*, 2015).

Em 31 de agosto de 2015, foi instituída a Lei nº 13.161 que alterou para 56 o grupo de setores beneficiados pela desoneração da folha de pagamento (Mattei, 2024). A Lei nº 13.161/2015 incluiu o artigo 7º a Lei nº 12.546/2011, no qual alterou a alíquota da contribuição para 4,5%, para as empresas de tecnologia da informação e da tecnologia da informação e comunicação, no entanto as empresas de *call center*, transporte rodoviário coletivo de passageiros, transporte ferroviário de passageiros e transporte metroferroviário de passageiros contribuíram à alíquota de 3% (Brasil, 2015). Algumas das atividades incluídas no programa foram às empresas de transporte aéreo de carga e de serviços auxiliares, e empresas de transporte aéreo de passageiros regular e de serviços auxiliares (Brasil, 2015). No artigo 8º alterou a alíquota de contribuição para 2,5%, no entanto para as empresas dos incisos II a IX e XIII a XVI do parágrafo 3º contribuíram a alíquota de 1,5%, conforme descrito (Brasil, 2015):

Art. 8º [...]

II - de transporte aéreo de carga e de serviços auxiliares ao transporte aéreo de carga;

III - de transporte aéreo de passageiros regular e de serviços auxiliares ao transporte aéreo de passageiros regular;

IV - de transporte marítimo de carga na navegação de cabotagem;

V - de transporte marítimo de passageiros na navegação de cabotagem;

VI - de transporte marítimo de carga na navegação de longo curso;

VII - de transporte marítimo de passageiros na navegação de longo curso;

VIII - de transporte por navegação interior de carga;

IX - de transporte por navegação interior de passageiros em linhas regulares;

XIII - que realizam operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados, enquadradas nas classes 5212-5 e 5231-1 da CNAE 2.0;

XIV - de transporte rodoviário de cargas, enquadradas na classe 4930-2 da CNAE 2.0;

XV - de transporte ferroviário de cargas, enquadradas na classe 4911-6 da CNAE 2.0;

XVI - jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens de que trata a Lei nº 10.610, de 20 de dezembro de 2002, enquadradas nas classes 1811-3, 5811-5, 5812-3, 5813-1, 5822-1, 5823-9, 6010-1, 6021-7 e 6319-4 da CNAE 2.0.

Para as empresas que fabricam os produtos classificados na Tabela de incidência do Imposto sobre produtos industrializados (TIPI) nos códigos 6309.00, 64.01 a 64.06 e 87.02 (vestuário, calçado e veículos para transporte de dez pessoas ou mais) passaram a contribuir à alíquota de 1,5%. Já as empresas do segmento da proteína animal ficaram com a alíquota de 1% (Brasil, 2015).

A Lei 13.161/2015 tornou a desoneração da folha de pagamento opcional, deste modo, a empresa avaliaria qual forma de recolhimento seria mais atrativa: contribuição previdenciária sobre a receita bruta ou a contribuição previdenciária patronal. O método adotado para recolhimento da contribuição seria informado ao governo mediante o pagamento da primeira guia de cada ano, e esta opção seria irreatável para todo o ano calendário (Brasil, 2015).

A Lei 13.202 de 08 de dezembro de 2015 alterou a alíquota de contribuição das empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros, transporte ferroviário de passageiros e transporte metroferroviário de passageiros para 2% (Brasil, 2015).

Em 30 de maio de 2018, foi aprovada a Lei 13.670 na qual reduziu os segmentos de mercado e diversos NCM que estavam contemplados na desoneração da folha de pagamento, passando para 17 setores, e prorrogou o programa da desoneração até 31/12/2020. No quadro 4, está informado às atividades que ficaram vigentes na desoneração da folha e seus respectivos percentuais de contribuição (Brasil, 2018).

Quadro 4 – Atividades contempladas pela desoneração da folha de pagamento pela Lei 13.670/2018

SETOR	ALÍQUOTA SOBRE A RECEITA BRUTA
Tecnologia da informação - TI	4,5%
Tecnologia da informação e comunicação – TIC	4,5%
Call Center	3,0%
Empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens	1,5%
Empresas de vestuário	1,5%
Empresas de calçados	1,5%
Empresas de couros	2,5%
Têxtil	2,5%
Empresas de transporte rodoviário de cargas	1,5%
Empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros	2,0%
Empresas de transporte metroferroviário de passageiros	2,0%
Empresas de transporte ferroviário de passageiros	2,0%
Empresas de construção de obras de infraestrutura	4,5%
Empresas do setor de construção civil	4,5%
Proteína animal	1,0%
Máquinas e equipamentos	2,5%
Fabricação de veículos	1,5%

Fonte: Elaborado pela autora com base na legislação (2025).

Nos anos seguintes, não houveram alterações em alíquotas, setores ou produtos no benefício fiscal, apenas prorrogações para o encerramento da desoneração:

- Lei 14.020 publicada em 06/11/2020: Prorrogou o benefício fiscal até 31 de dezembro de 2021;
- Lei 14.288 publicada em 31/12/2021: Prorrogação o programa até 31 de dezembro de 2023;
- Lei 14.784 publicada em 27/12/2023: Prorrogação para o encerramento da desoneração da folha de pagamento em 31 de dezembro 2027.

É importante ressaltar que a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta substituiu a Contribuição Previdenciária Patronal, estabelecida pela Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 no artigo 22, sendo 20% sobre total da folha de pagamento. A contribuição referente ao RAT e ao “Sistema S” não teve alteração, permaneceu com a obrigatoriedade tanto pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta ou a Contribuição Previdenciária Patronal.

2.3.1 Base de Cálculo para Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta

Está previsto no art. 26 da Instrução Normativa nº 1700/2017 que a receita bruta compreende a venda de produtos de produção própria, a prestação de serviços, o resultado auferido nas operações de conta alheia (serviço de representação) e outras receitas da atividade ou objeto principal da empresa (Brasil, 2017). Marion (2024) define receita como a venda de mercadorias ou a prestação de serviço, podendo ser à vista, contabilizando direto no caixa da empresa, ou a prazo, gerando um direito para a empresa. De modo geral, a receita sempre irá aumentar o ativo, mas nem todo aumento de ativo é receita, como os empréstimos e financiamentos realizados pela organização (Marion, 2024).

A publicação da Solução de Consulta Vinculada Nº 8029 de 08 de maio de 2014 diz que a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) será calculada sobre a Receita Bruta da empresa, deduzindo (Brasil, 2024):

- a) às vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos;
- b) à receita bruta de exportações;
- c) à receita bruta decorrente de transporte internacional de carga;
- d) ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, se incluído na receita bruta;
- e) Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;
- f) Rendas oriundas de ganhos financeiros, flutuações cambiais, ressarcimento de despesas e aluguel, não integram a base de cálculo da contribuição.

Sendo assim, para o cálculo da CPRB a receita bruta será o faturamento da empresa, por venda de mercadorias ou prestação de serviço dentro do território nacional, deduzindo as vendas canceladas, as devoluções, os descontos concedidos e os impostos não cumulativos (IPI e ICMS).

Tendo conhecimento da receita bruta da empresa, a organização deverá aplicar o percentual correspondente à atividade para apurar a CPRB. No entanto,

quando a empresa possuir atividade com e sem desoneração da folha de pagamento, deverá ter atenção ao cálculo da CPRB. A instrução normativa da Receita Federal do Brasil nº 2053 de 06 de dezembro de 2021, em seu art. 9º determina como deverá ocorrer o cálculo da contribuição (Brasil, 2021):

- Receita de atividades desoneradas: A CPRB deve ser calculada sobre a receita bruta proveniente das atividades listadas nos Anexos I e IV ou da produção dos itens listados nos Anexos II e V. Essa receita é tributada de acordo com as alíquotas e regras estabelecidas no art. 2º da instrução normativa nº 2053;
- Receita de atividades não desoneradas: Para o faturamento da empresa relativo a atividades e itens não desonerados, aplica-se a regra prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991. Neste caso, o INSS Patronal a ser pago é reduzido de acordo com a proporção da receita bruta dessas atividades não relacionadas em relação à receita bruta total da empresa.

O art. 9º ainda traz algumas particularidades que podem ocorrer nas empresas com atividades mistas (Brasil, 2021):

- Se a empresa gerar apenas receita proveniente das atividades com desoneração, a CPRB deve ser calculada sobre a receita bruta total, sem aplicar a proporcionalidade;
- No entanto, se a empresa tiver receita apenas de atividades ou itens não desonerados, a contribuição previdenciária deverá ser recolhida de acordo com o art. 22 da Lei nº 8.212/1991, ou seja, 20% sobre a folha de pagamento dos empregados e contribuintes;
- Se a receita bruta proveniente das atividades desoneradas for inferior a 95% da receita bruta total, aplica-se a regra de proporcionalidade. Com tudo, se a receita das atividades desoneradas ultrapassar 95% da receita total, a CPRB deve ser calculada sobre a receita bruta total;
- Empresas que possuem apenas atividades ou produção de itens desonerados não têm a obrigação de recolher as contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/1991 quando não há receita em um determinado mês.

2.3.2 Encerramento da Desoneração da Folha de Pagamento

O objetivo da desoneração da folha de pagamento foi contribuir para o crescimento do emprego no país, melhorar a economia e estimular a venda para o mercado externo. No entanto, de acordo com os estudos realizados por Hecksher (2023) por meio de dados fornecidos pela Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios (PNAD) Contínua do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no período de 2022 os setores que representavam 52,4% do total de ocupações no Brasil não estavam listados no programa da desoneração, sendo eles: comércio, exceto de veículos automotores e motocicletas; agricultura, pecuária, caça e serviços relacionados; educação; serviços domésticos; administração pública, defesa e seguridade social; atividades de atenção à saúde humana; e alimentação. O autor Hecksher (2023) ainda em seu estudo conseguiu identificar entre o período de 2012 a 2022 os setores que mais criaram vagas de emprego, sendo: atividades de atenção à saúde humana (+2,0 milhões); comércio, exceto de veículos automotores e motocicletas (+1,8 milhão); alimentação (+1,5 milhão); e educação (+1,5 milhão). Com isso, pode-se observar que o primeiro objetivo da desoneração da folha de pagamento não estava sendo atendido.

Em abril de 2024 foi entregue ao Supremo Tribunal Federal (STF) a Ação Direta de Inconstitucionalidade 7.633 questionando a prorrogação da desoneração da folha de pagamento aprovada pela Lei nº 14.784/2023. No entendimento da Presidência da República, não foi justificado o impacto econômico que a prorrogação do programa poderia causar no governo. Em suma, a ação foi proposta com a alegação de que a mudança poderia gerar insegurança jurídica e impactar a arrecadação previdenciária (Brasil, 2024).

O governo federal aprovou em 16 de setembro de 2024 a Lei 14.973 que encerra o benefício fiscal da desoneração da folha de pagamento. A Lei 14.973 estabelece a transição da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta para a Contribuição Previdenciária Patronal para os 17 setores abrangidos pelo programa, e com isso encerra a prorrogação criada pela Lei 14.784. A transição terá duração de 3 anos, a partir de 2025. Deste modo, em 2028 todas as empresas recolherão a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento, conforme a Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991 (Brasil, 2024).

A Lei 14.973 prevê uma alteração gradativa, iniciada em 1º de janeiro de 2025, e progredindo nos próximos anos. Contudo, será mantido a desoneração para o 13º salário durante toda a transição.

Quadro 5 – Reoneração da contribuição previdenciária patronal

Ano	Contribuição Previdenciária Patronal	Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta
2025	5%	80% do valor calculado
2026	10%	60% do valor calculado
2027	15%	40% do valor calculado
2028	20%	Sem recolhimento

Fonte: Elaborado pela autora com base na legislação (2025).

A reoneração da folha de pagamento acontecerá de forma gradativa, conforme demonstrado no quadro 5. Neste formato, as empresas terão um tempo maior para a adaptação do retorno da contribuição previdenciária patronal. Por fim, em 2028, todas as empresas terão o recolhimento do INSS patronal sobre a folha de pagamento.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Quanto à abordagem do problema, essa pesquisa caracteriza-se como qualitativa e quantitativa, segundo Zanella (2011) o método qualitativo não utiliza as informações numéricas para avaliar os fatos, busca entender a realidade do participante do projeto, sem utilizar elementos estatísticos para análise dos dados. Já o método quantitativo, caracteriza-se por coletar, organizar e analisar dados numéricos, com o intuito de avaliar os valores e as relações entre as variáveis coletadas.

Quanto aos objetivos, essa pesquisa se classifica como descritiva, de acordo com Gil (2022) esse tipo de pesquisa tem como objetivo descrever as características de uma determinada população.

Quanto à estratégia de pesquisa, a mesma é um estudo de caso com levantamento de dados, segundo Zanella (2011) é um modelo de pesquisa com profundidade e pequena amplitude, pois o autor realizará a exploração nos dados de um indivíduo, um grupo de pessoas, ou uma empresa, explorando os dados deste grupo escolhido.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para o desenvolvimento da pesquisa, foram utilizadas informações de faturamento e folha de pagamento de uma empresa situada na cidade de Criciúma, estado de Santa Catarina, do setor de tecnologia da informação, com CNAE 62.01-5/01 desenvolvimento de programas de computador sob encomenda. Os demais dados institucionais não serão divulgados para preservar a identidade da empresa.

A empresa está no mercado desde 2005, é optante pelo Lucro Real e aderiu ao programa da desoneração da folha de pagamento em 2022. Os dados coletados para estudo foram dos últimos cinco anos de atividade, sendo eles 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024. Com base nessas informações, foi calculado a média de crescimento da empresa e a projeção para os próximos quatro anos, de 2025 a 2028, para faturamento e para folha de pagamento. Desta forma, foi possível mensurar os valores que a empresa irá recolher para a CPP e para a CPRB respeitando a Lei 14.973 de 16 de setembro de 2024.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A empresa em estudo atua no mercado desde 2005, na constituição da empresa, aderiu ao regime tributário do Simples Nacional, no período de 2005 a 2021. Neste intervalo, não ocorria o recolhimento da contribuição previdenciária patronal (20% sobre a folha de pagamento), “Sistema S” e RAT.

Devido ao crescimento da empresa houve a necessidade de alterar o regime de tributação, com isso no ano de 2022 adotou a tributação pelo Lucro Real no qual permanece até o momento. Neste período, a empresa iniciou o recolhimento dos encargos previdenciários patronais. Conforme informações disponibilizadas pela empresa, ela recolhe 5,8% para “Sistema S” e 1,0% para RAT. Pelo fato de a empresa pertencer ao setor de tecnologia da informação, os encargos sociais do “Sistema S” são compostos pelo Salário Educação (2,50%), INCRA (0,2%), SENAC (1,0%), SESC (1,5%) e SEBRAE (0,6%). O quadro 6 informa os valores arrecadados para essas contribuições do período de 2020 a 2024.

Quadro 6 – Recolhimento do Sistema S e do RAT no período de 2020 a 2024

ANO / REGIME DE TRIBUTAÇÃO	SISTEMA S (R\$)	RAT (R\$)
2020 / Simples Nacional	0,00	0,00
2021 / Simples Nacional	0,00	0,00
2022 / Lucro Real	168.763	29.104
2023 / Lucro Real	209.579	36.131
2024 / Lucro Real	242.805	41.857

Fonte: Elaborado pela autora conforme dados disponibilizados pela empresa.

No ano de 2020 e 2021 a empresa era optante pelo Simples Nacional, deste modo, não havia o recolhimento da contribuição patronal. A partir do ano de 2022 aderiu a tributação pelo Lucro Real e ao benefício da desoneração da folha de pagamento, com isso, também iniciou o recolhimento do “Sistema S” e do RAT, conforme mencionado anteriormente. É importante destacar que mesmo a empresa tendo optado pela desoneração da folha de pagamento, a mesma realiza o recolhimento dos encargos sociais e do RAT.

Para desenvolvimento do estudo, a empresa disponibilizou informações referente à folha de pagamento e ao faturamento mensal dos últimos cinco anos. Com base nestes dados, foi possível calcular os valores anuais e o crescimento médio, conforme apresentado no quadro 7.

Quadro 7 – Faturamento e folha de pagamento dos últimos 5 anos

Ano	2020 (R\$)	2021 (R\$)	2022 (R\$)	2023 (R\$)	2024 (R\$)	Cresc. Médio (%)
Folha de Pagamento	2.019.166	2.411.291	3.280.567	4.057.601	4.883.333	24,71
Faturamento	3.271.355	4.660.444	8.120.091	9.945.577	11.540.880	37,05

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados fornecidos pela empresa em estudo (2025).

Por meio do crescimento médio, foi possível projetar os valores do faturamento e da folha de pagamento para os próximos quatro anos. Para localizar a média de crescimento, foi necessário dividir o valor final pelo valor inicial, ou seja, o faturamento total de 2024 pelo faturamento total de 2020. Em seguida, o valor encontrado elevado à potência de 1 dividido por 4 (correspondente ao número de anos do período analisado). Por fim, o resultado encontrado foi subtraído de 1 para obter-se a taxa de crescimento em forma decimal. O mesmo foi realizado para a folha de pagamento.

Tendo como base os valores de 2024, foi aplicado o percentual do crescimento médio para projetar os valores para 2025, e assim com os anos subsequentes, conforme apresenta o quadro 8.

Quadro 8 – Projeção de faturamento e folha de pagamento para os próximos 4 anos

Ano	2025 (R\$)	2026 (R\$)	2027 (R\$)	2028 (R\$)
Folha de Pagamento	6.089.792	7.594.314	9.470.538	11.810.294
Faturamento	15.816.73	21.676.767	29.707.925	40.714.595

Fonte: Elaborado pela autora (2025).

Com as projeções realizadas, foi calculado os valores para contribuição previdenciárias patronal (CPP) e para a contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB), tendo como orientação a Lei 14.973/2024.

A empresa em estudo pertence ao setor de tecnologia da informação e desde o primeiro ano da aderência ao programa da desoneração da folha de

pagamento, realizou o recolhimento da CPRB com alíquota de 4,5%. Conforme a última alteração na legislação para definição da alíquota de recolhimento no setor de tecnologia da informação em 2015, pela lei 13.161. Deste modo, os cálculos realizados para projeção da CPRB para os anos de 2025 a 2027 tiveram como base a alíquota de 4,5%.

De acordo com a Lei 14.973 a CPRB terá uma redução gradativa até o encerramento em 2028, para isso em 2025 será considerado 80% sobre o valor calculado, em 2026, 60% e em 2027, 40%. Em 2028, a empresa não fará mais o recolhimento para CPRB, apenas sobre a folha de pagamento, gerando a CPP.

Do mesmo modo que irá ocorrer a redução gradativa da CPRB, também ocorrerá o retorno gradativo da CPP, conforme mencionado no quadro 5. O quadro 9 foi calculado com base nas premissas do quadro 5.

Quadro 9 – Faturamento, folha de pagamento, valor da CPP e CPRB dos próximos 4 anos

Ano	Folha de Pagamento	Alíquota CPP	Valor CPP	Faturamento	Alíquota CPRB	Valor CPRB	Valor Total a Recolher
2025	6.089.792	5%	304.489	15.816.730	80% de 4,5%	569.402	873.891
2026	7.594.314	10%	759.431	21.676.767	60% de 4,5%	585.272	1.344.703
2027	9.470.538	15%	1.420.580	29.707.925	40% de 4,5%	534.742	1.955.322
2028	11.810.294	20%	2.362.058	40.714.595	-	-	2.362.058

Fonte: Elaborado pela autora (2025).

No primeiro ano da reoneração, observa-se que o valor da CPRB possui uma representação maior que o valor da CPP, sendo 65,16% sobre o valor total (soma da CPP e CPRB). Contudo, observa-se que no primeiro ano da reoneração a empresa já inicia com oneração em aproximadamente 162 mil reais. Isso demonstra que apesar da reoneração iniciar com alíquotas menos agressivas, a empresa já sente os impactos financeiros no primeiro ano do retorno da contribuição previdenciária patronal.

No segundo ano, o valor calculado para CPP representa 56,48% e para CPRB representa 43,52% do montante total de R\$ 1.344.704. Analisa-se que a folha de pagamento se torna mais relevante para o cálculo, uma vez que a CPRB reduz e a CPP aumenta, conforme as premissas do quadro 5. O valor recolhido a mais corresponde a 1,7% do faturamento da empresa, apesar deste percentual parecer pequeno, o valor se aproxima de 369 mil reais, valor este que poderia ser utilizado em investimentos estratégicos para a empresa ou melhorias operacionais.

A Lei 14.973/2024 traz uma alteração significativa no recolhimento da contribuição patronal, impactando diretamente do fluxo de caixa e nas despesas operacionais. Esse impacto ocorre de forma mais precisa para a empresa em estudo, por ser uma prestadora de serviço e sua folha de pagamento equivaler a 30% do faturamento.

Em 2027 o recolhimento da contribuição patronal fica concentrada na folha de pagamento, visto que sobre o valor calculado 72,65% é com base na folha. O

desembolso financeiro nesse ano será de aproximadamente 618 mil reais, representando 2,08% do faturamento anual da empresa. Comparando este percentual com o ano de 2026, nota-se que o mesmo dobrou, evidenciando o aumento dos valores da folha de pagamento no cálculo da contribuição previdenciária patronal.

Em 2028, a empresa encerra o recolhimento pela CPRB e passa a calcular totalmente pela CPP, conforme a Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. Neste momento, iniciou-se o retorno da contribuição previdenciária patronal com alíquota de 20% sobre o total da folha de pagamento, cálculo este que é determinado pela legislação vigente para as empresas optantes pelo Lucro Presumido e Lucro Real. O valor apurado para 2028 equivale a 5,8% do faturamento da empresa. Caso o recolhimento fosse pela CPRB a economia da empresa seria de aproximadamente 529 mil reais. Essa diferença representa uma despesa considerável para a empresa, uma vez que este percentual era de 4,5%.

Além da projeção dos valores que serão recolhidos com a reoneração da CPP, também foi possível calcular os valores que não serão recolhidos para CPRB. Conforme a Lei 14.973 de 16 de setembro de 2024 a reoneração permite que a empresa utilize percentuais reduzidos para o CPRB durante os anos de 2025 a 2027. No ano de 2028, não haverá recolhimento pela CPRB. O quadro 10 demonstra as projeções referente aos valores que não serão recolhidos para CPRB para os anos de 2025 a 2028.

Quadro 10 – Valores não recolhidos para CPRB

Ano	Faturamento	Alíquotas para CPRB	Valores para CPRB
2025	15.816.730	20% de 4,5%	142.350
2026	21.676.767	40% de 4,5%	390.181
2027	29.707.925	60% de 4,5%	802.113
2028	40.714.595	100% de 4,5%	1.832.156

Fonte: Elaborado pela autora (2025).

Por meio do quadro 10 é possível identificar os valores que não serão recolhidos para a contribuição previdenciária sobre a receita bruta. Conforme a Lei 14.973/2024 as empresas devem utilizar valores reduzidos para CPRB, logo, não serão recolhidos de forma integral. Essa diferença que não será recolhida representa o valor que a União deixará de receber pela CPRB porque receberá pela CPP.

No primeiro ano o valor que deixará de ser recolhido compreende-se a 142.350 reais, equivalente a 0,90% do faturamento da empresa. Já no segundo ano, o valor corresponde a 390.181 reais, representando 1,80% do faturamento da empresa. Em 2027 estima-se que deixará de ser recolhido 802.113 reais equivalente a 2,70% do faturamento da empresa. Por fim, em 2028, não existirá mais recolhimento referente a CPRB, desta forma deixará de ser recolhido o valor integral de 4,5% sobre o faturamento da empresa, equivalente a 1.832.156 reais. É importante destacar que a União deixará de receber pela CPRB, mas receberá pela CPP, sendo este, um valor maior.

Diante dos valores calculados no quadro 10 e no quadro 9, compreende-se que a empresa será prejudicada com o encerramento da desoneração, evidenciando um aumento tributário significativo. Todos os valores que serão recolhidos a mais a partir de 2025 comprometem o desenvolvimento econômico da organização,

impactado diretamente no fluxo de caixa da empresa. Além das alterações em contas como caixa e banco da empresa, a mesma terá aumento expressivo em suas obrigações no Passivo Circulante, uma vez que o valor a ser recolhido será maior do que registrado em anos anteriores.

Um dos principais objetivos da desoneração da folha de pagamento foi a geração de emprego, além do incentivo à exportação e redução do trabalho informal, para verificar se a empresa estava atingindo este objetivo foi calculado a média de funcionários dos anos de 2020 a 2024. É importante destacar que nos anos de 2020 e 2021 a empresa não estava no benefício da desoneração. O quadro 10 apresenta a informação.

Quadro 11– Média de funcionários nos anos de 2020 a 2024

Anos	2020	2021	2022	2023	2024
Média de funcionários	48	54	69	78	84

Fonte: Elaborado pela autora (2025).

No período analisado a empresa teve um aumento constante no número de colaboradores, inclusive no período que não estava no benefício fiscal. Este resultado foi alcançado devido ao crescimento contínuo da empresa, conforme consta no quadro 7, com valores de faturamento e folha de pagamento. Em análise ao período de 2020 a 2024, destaca-se o ano de 2022, no qual apresentou um crescimento maior de colaboradores, quando comparado ano anterior. Este crescimento foi impulsionado pelo faturamento da empresa, visto que praticamente dobrou de 2021 para 2022, necessitando aumentar o número de funcionários para atender a demanda na empresa.

Nos anos seguintes, o número de colaboradores continuou crescendo, proporcionalmente ao aumento do faturamento da empresa. Diante disso, compreende-se que a desoneração da folha de pagamento impulsionou para este resultado, ainda que outros fatores também tenham influenciado, como a retomada econômica após pandemia e o aumento da demanda da empresa, o benefício fiscal teve participação relevante para o estímulo na geração de emprego.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A alta carga tributária no país é um dos fatores que intimidam os empresários, pois além dos tributos recolhidos sobre faturamento, também existe a tributação sobre a folha de pagamento. De acordo com Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas devem realizar o recolhimento de 20% sobre a folha de pagamento de seus colaboradores e contribuintes para fins previdenciários. Este recolhimento é devido para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido ou pelo Lucro Real, as empresas optantes pelo Simples Nacional não são obrigadas a este recolhimento.

Durante os anos de 2008 e 2009, o Brasil passou por uma crise econômico-financeira e para ajudar as empresas a enfrentarem a crise o governo desenvolveu o plano Brasil Maior, dentro deste plano existiam diversos incentivos fiscais, entre eles a desoneração da folha de pagamento. A desoneração surgiu para aumentar a geração de emprego, reduzir o trabalho informal e incentivar a exportação do produto nacional. Em resumo, o benefício fiscal retirou a contribuição previdenciária patronal

sobre a folha de pagamento e trouxe a contribuição previdenciária sobre a receita bruta, com alíquotas estipuladas pela legislação.

A desoneração da folha de pagamento passou por uma série de alterações ao longo dos anos, houve alteração em alíquotas, inclusão e exclusão de setores e produtos, prorrogação de vigência e por fim o encerramento do benefício fiscal pela Lei 14.973 em 2024. O retorno da contribuição previdenciária patronal está ocorrendo de forma gradativa durante três anos, com início no ano de 2025. Em 2028 a desoneração da folha de pagamento deixará de existir e todas as empresas estarão realizando o mesmo recolhimento previdenciário patronal.

Diante deste contexto, foi analisado o desembolso financeiro que o retorno da CPP causará para uma empresa da região sul catarinense com atividade de tecnologia da informação (TI). Para isso foi utilizado os valores referentes a folha de pagamento e o faturamento da empresa dos anos de 2020 a 2024, e realizou-se a projeção das informações para os anos de 2025 a 2028. Observa-se que a empresa será prejudicada com o retorno da CPP, visto que deixará de realizar o recolhimento sobre o faturamento e passará a recolher 20% sobre o total da folha de pagamento. No primeiro ano já se inicia com oneração, com aproximadamente 160 mil reais. Nos anos seguintes o valor tende a aumentar, visto que o percentual sobre a folha aumenta e do faturamento diminui. No último ano, 2028, a oneração chegará em 500 mil reais. Além disso, foi analisado o valor que deixará ser recolhido para CPRB entre os anos de 2025 a 2028, o montante ficou em aproximadamente 3 milhões de reais. Este valor deixará de ser recolhido para a União, e a empresa realizará o recolhimento da CPP, cujo valor é superior.

A desoneração da folha de pagamento foi uma medida que impulsionou muitas empresas, em razão da redução do recolhimento tributário, no entanto o método de inclusão de atividades e setores não foi justo. Para a definição dos setores que seriam contemplados pelo benefício fiscal não foi realizado um estudo criterioso para determinação, por isso muitas empresas não tiveram o mesmo beneficiamento. Com o encerramento da desoneração muitas empresas terão alterações em seus fluxos de caixas, talvez a alteração na legislação não tenha ocorrido no momento oportuno, tendo conhecimento que nos anos seguintes terá a reforma tributária que também trará diversas alterações para as empresas. Diante disto, é imprescindível que as empresas se atualizem com a legislação e realizem planejamentos tributários, para estarem preparadas às mudanças que irão sofrer no futuro próximo.

A empresa em estudo demonstrou bons resultados no decorrer dos anos em que estava sob o benefício fiscal, além de aumentar faturamento e folha de pagamento, conseguiu aumentar o número de funcionários. Este resultado demonstra que a empresa conseguiu atingir o primeiro objetivo da desoneração da folha de pagamento. Diante disso, o encerramento da desoneração torna-se discutível, quando algumas empresas, inclusive a empresa em estudo, conseguiram atingir as metas estipuladas pela legislação. Portanto, o encerramento da desoneração poderia ocorrer de forma seletiva, aplicando apenas às empresas que não conseguiram atingir os resultados determinados pelo governo.

O trabalho ficou limitado a uma única empresa e um único setor, sugere-se então, que a pesquisa seja realizada com outras empresas de diferentes seguimentos. Assim, poderá ser avaliado se as empresas serão oneradas ou não com o retorno da contribuição previdenciária patronal.

REFERÊNCIAS

ALBERTI, Xerxes Ricardo. Comparativo Tributário: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. **Revista eletrônica Multidisciplinar da Faculdade de Alta Floresta**, v. 2, n. 2, 2013. Disponível em:

<http://refaf.com.br/index.php/refaf/article/view/109/pdf>. Acesso em: 26 fev. 2025.

BITENCOURT, Mayra Batista.; TEIXEIRA, Ery Cardoso. Impactos dos encargos sociais na economia brasileira. **Revista Nova Economia**, Belo Horizonte, v. 18, n. 1, p. 53-86, jan./abr. 2008. Disponível em:

<https://revistas.face.ufmg.br/index.php/novaeconomia/article/view/498/493>. Acesso em: 25 set. 2024.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 27 set. 2024.

BRASIL. **Decreto nº 9.580, de 22 de Novembro de 2018**. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília, DF: Presidência da República, 2018. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm. Acesso em: 21 set. 2024.

BRASIL. **Desoneração da Folha de Pagamentos**: Análise setorial da política prorrogada e proposta de revisão. Estudo realizado pela Secretaria de Política Econômica (SPE) do Ministério da Fazenda. Disponível em: https://www.gov.br/fazenda/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/analises-e-estudos/arquivos/2024/desoneracao_final_3-1.pdf/view. Acesso em: 08 jun. 2025.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1700, de 14 de março de 2017**. Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268>. Acesso em: 14 set. 2024.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB Nº 2053, de 06 de dezembro de 2021**. Dispõe sobre a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), destinada ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS), devida pelas empresas referidas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=122005#:~:text=IN%20RFB%20n%C2%BA%202053%2F2021&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20Contribui%C3%A7%C3%A3o%20Previdenci%C3%A1ria,14%20de%20dezembro%20de%202011>. Acesso em: 16 set. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, DF: Presidência da República, 2006. Disponível em:

https://ava.unesc.net/pluginfile.php/1164952/mod_resource/content/0/Cita%C3%A7%C3%A3o%20e%20Refer%C3%Aancia%202023_Oficina_21.08.24.pdf. Acesso em: 07 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 1.999, de 1º de outubro de 1953**. Modifica o art. 457 e seus parágrafos do Decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1953 (Consolidação das Leis do Trabalho). Senado Federal, 1953. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L1999.htm. Acesso em: 07 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943**. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Brasília, DF: Presidência da República, 1943. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm. Acesso em: 25 maio 2025.

BRASIL. **Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988**. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Senado Federal, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm. Acesso em: 27 set. 2024.

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. Brasília, DF: Presidência da República, 1991. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm. Acesso em: 01 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1995. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%209.249%2C%20DE%2026%20DE%20DEZEMBRO%20DE%201995.&text=Altera%20a%20legisla%C3%A7%C3%A3o%20do%20imposto,l%C3%ADquido%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%Aancias. Acesso em: 27 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011**. Brasília, DF: Presidente da República: 2011. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm. Acesso em: 21 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012**. Brasília, DF: Presidência da República, 2012. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/2012/lei-12715-17-setembro-2012-774180-publicacaooriginal-137602-pl.html>. Acesso em: 29 mar. 2025.

BRASIL. **Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013**. Brasília, DF: Presidência da República, 2013. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/2013/lei-12844-19-julho-2013-776582-publicacaooriginal-140540-pl.html>. Acesso em: 27 mar. 2025.

BRASIL. **Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014.** Brasília, DF: Presidência da República, 2014. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13043.htm. Acesso em: 25 maio 2025.

BRASIL. **Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015.** Senado Federal, 2015. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/2015/lei-13161-31-agosto-2015-781464-publicacaooriginal-147974-pl.html>. Acesso em: 09 mar. 2025.

BRASIL. **Lei nº 13.202, de 8 de dezembro De 2015.** Brasília, DF: Presidência da República, 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13202.htm#art15. Acesso em: 28 mar. 2025.

BRASIL. **Lei nº 13.670, de 30 de maio de 2018.** Brasília, DF: Presidência da República, 2018. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13670.htm. Acesso em: 26 mar. 2025.

BRASIL. **Lei nº 14.020, de 06 de julho de 2020.** Brasília, D: Presidência da República, 2020. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l14020.htm Acesso em 24 jun. 2025.

BRASIL. **Lei nº 14.288, de 31 de dezembro de 2021.** Senado Federal, 2021. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/l14288.html. Acesso em: 09 mar. 2025.

BRASIL. **Lei nº 14.784, de 27 de dezembro de 2023.** Prorroga até 31 de dezembro de 2027 os prazos de que tratam os arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e o caput do § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/lei/l14784.htm. Acesso em: 21 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 14.973, de 16 de setembro de 2024.** Estabelece regime de transição para a contribuição substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e para o adicional sobre a Cofins-Importação previsto no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Brasília, DF: Presidência da República, 2024. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2024/lei/l14973.htm. Acesso em: 21 set. 2024.

BRASIL. **Solução de Consulta DISIT/SRRF08 nº 8029, de 08 de maio de 2014.** Contribuição Previdenciária Incidente Sobre a Receita Bruta (CPRB). Lei Nº 12.546, de 2011. Base De Cálculo. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=53154>. Acesso em: 29 mar. 2025.

BRASIL. **Terceiro Referendo na Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 7.633 Distrito Federal.** Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15370983677&ext=.pdf>. Acesso em: 22 out. 2024.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2022. E-book.

HECKSHER, Marcos. **Os Setores que mais (Des)Empregam no Brasil**. Radar, 2023, p. 13–18. Disponível em:
https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/12343/6/Radar_73_Art2_setores_que_mais_desempregam_br.pdf. Acesso em: 03 nov. 2024.

JUNIOR, Carlos Alberto Carvalho. SILVA, Natália Gomes Gonçalves. Desoneração da Folha de Pagamento: Um Estudo Comparativo da Incidência da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a Folha de Pagamento e a Receita Bruta. **Revista Paraense de Contabilidade**, Belém, v.2, n.2, p.30-46, jul./dez. 2017. Disponível em:
<https://pt.scribd.com/document/739670452/24-Texto-do-artigo-119-1-10-20220214>. Acesso em: 26 set. 2024.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. Barueri: Atlas, 2024. E-book.

MATTEI, Lauro. Desoneração da folha de pagamento no Brasil: Uma política para transferir renda a setores econômicos privilegiados. **Revista Brasileira de Economia Social e do Trabalho**, Campinas, v. 6, mar./maio 2024. Disponível em:
<https://econtents.bc.unicamp.br/inpec/index.php/rbest/article/view/18750/14084>. Acesso em: 10 ago. 2024.

PADOVEZE, Clóvis Luís *et al.* **Contabilidade e Gestão Tributária: Teoria, Prática e Ensino**. São Paulo: Cengage, 2017. E-book.

PINTO, Vilma da Conceição; AFONSO, Jose Roberto; BARROS, Gabriel Leal. **Avaliação Setorial da Desoneração da Folha de Salários**. Nota Técnica. FGV/IBRE, 2014. Disponível em:
<https://repositorio.fgv.br/server/api/core/bitstreams/e3f9211b-a4ae-4d9f-b1ce-4951ba9f690d/content>. Acesso em: 25 ago. 2024.

PORSSE, Alexandre Alves. CARVALHO, Terciane Sabadini. Análise do Impacto das Políticas de (Des)Oneração da Folha de Pagamento na Economia Brasileira. **Revista Brasileira de Economia**, Curitiba, v. 73, n.1, p. 77-95, jan./mar. 2019. Disponível em:
<https://www.scielo.br/j/rbe/a/7yR57GJ48pP7NhN6xQVG37j/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 10 ago. 2024.

SILVA, Alessandro Costa *et al.* **Desoneração da Folha de Pagamento: Análise e Modelo Alternativo**. 2015. Dissertação (Pós-Graduação em Economia do Setor Público e Finanças Públicas) - Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais – IBMEC, Brasília, 2015. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/trabalhos-academicos/desoneracao-da-folha-de-pagamentos-analise-e-modelo-alternativo.pdf>. Acesso em: 26 set. 2024.

SILVA, Zuma *et al.* Impacto da desoneração da folha de pagamento em uma indústria alimentícia. **Revista Unemat de Contabilidade**, v. 6, n. 12, p. 157–176,



2018. Disponível em:

<https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/2690/2268>. Acesso em: 27 set. 2024.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regime de Tributação Federal**. 3. ed. Paraná: Curitiba, 2003.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de pesquisa**. Florianópolis, 2011. E-book.