

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO

**A DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO E O
IMPACTO SOBRE AS FINANÇAS PÚBLICAS E O
COTIDIANO DAS EMPRESAS**

Taiani Pires do Nascimento

Rio de Janeiro

2019

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO

**A DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO E O
IMPACTO SOBRE AS FINANÇAS PÚBLICAS E O
COTIDIANO DAS EMPRESAS**

Apresentação de monografia à Universidade Federal do Rio de Janeiro como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis
Orientador: Profº. Marcos Pinto

Rio de Janeiro

2019

RESUMO

A Economia brasileira foi marcada por uma elevada inflação, no governo Dilma Rousseff, o que causava uma desaceleração dos indicadores econômicos. Buscando fortalecer a economia do país, e incentivar alguns setores, o Governo Federal instituiu o Plano Brasil Maior em 2011, adotando medidas importantes para manter o desenvolvimento econômico do país. Uma dessas medidas foi a desoneração da folha de pagamentos, que possibilita algumas empresas pagarem a contribuição social sobre folha de outra forma, nesse caso, sobre o faturamento da empresa. Ressaltando que toda medida criada para alavancar a economia tem sua característica de fomento ao desenvolvimento das organizações empresariais e à geração de emprego. A Medida Provisória (MP) 540/2011, que foi convertida na Lei 12.546/2011, e foi transformada na legislação base da desoneração, que por sua vez foi regulamentada e esclarecida pelo Decreto 7.828/2012, porém a Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB publicou no dia 02/07/2018 no Diário Oficial Da União – DOU a nova Instrução Normativa RFB n.º 1.812/2018, que regula as mudanças trazidas pela Lei n.º 13.670/2018 na desoneração da folha de pagamento em setores produtivos. Essa pesquisa é fundamentada na ideia de buscas estudar os impactos da desoneração da folha de pagamentos para as empresas e para o governo, pois, a ideia central da desoneração é o fomento de novos postos de trabalho nas empresas, logo que a carga de pagamentos diminui com a desoneração, mas em contrapartida a arrecadação do governo cai e esse impacto deverá ser analisado.

Palavras Chaves: Previdência. Desoneração da Folha de Pagamento. Tributo

ABSTRACT

The Brazilian economy was marked by high inflation under the Dilma Rousseff administration, which caused a slowdown in economic indicators. Seeking to strengthen the country's economy and encourage some sectors, the Federal Government instituted the Brazil Greater Plan in 2011, adopting important measures to maintain the country's economic development. One such measure was the payroll tax exemption, which enables some companies to pay the social contribution on payroll otherwise, in this case, on the company's revenue. Noting that every measure created to leverage the economy has its characteristic of fostering the development of business organizations and job creation. Provisional Measure (MP) 540/2011, which was converted into Law 12.546 / 2011, and was transformed into the base exemption legislation, which was in turn regulated and clarified by Decree 7.828 / 2012, but the Federal Revenue Secretariat of Brazil - SRFB published on 02/07/2018 in the Official Gazette - DOU the new RFB Normative Instruction No. 1.812 / 2018, which regulates the changes brought by Law No. 13.670 / 2018 in the exemption of payroll in sectors. productive. This research is based on the idea of seeking to study the impacts of payroll tax relief for companies and the government, as the central idea of tax relief is to foster new jobs in companies as soon as the payload decreases. with the exemption, but in return the government's revenue falls and this impact should be analyzed.

Keywords: Social Security. Payroll tax Relief. TAX

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	6
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	8
2.1 SOCIEDADE.....	8
2.1.1 SOCIEDADES E OUTRAS ORGANIZAÇÕES.....	
2.1.2 A DISTINÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA DA SOCIEDADE	
2.1.3 ELEMENTOS PARA IDENTIFICAÇÃO DE UMA SOCIEDADE	
2.2 A ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA E O EQUILÍBRIO DAS CONTAS	
PÚBLICAS.....	
2.2.1 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUCIONAIS.....	
2.3 OS ELEMENTOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	
2.3.1 O Fato gerador	
2.3.2 Base de cálculo	
2.3.3 Alíquota	
2.3.4 Sujeito ativo	
2.3.5 Sujeito passivo	
2.4 TRIBUTOS FEDERAIS	
2.5 A Contribuição Previdenciária (INSS)	
2.5.1 Contribuição previdenciária patronal	
2.5.2 Desoneração da Folha de Pagamento	
3 METODOLOGIA	
4 DADOS DA PESQUISA.....	21

5 CONSIDERAÇÕES**FINAIS..... 24****6 REFERÊNCIAS.....**

1 INTRODUÇÃO

Desde os tempos do Brasil Colônia há registros de recolhimento de tributos, mas somente em 1966, com a criação do Código Tributário Nacional – Lei 5.172 – foi instituído o sistema tributário brasileiro. Atualmente o Brasil é um dos países que possui uma das maiores cargas tributárias das Américas. Sendo assim, é visível que os empresários enfrentam dificuldades para manter a concorrência com os mercados estrangeiros, devido ao fato dos tributos sobrecarregarem os custos dos produtos e conseqüentemente reduzirem as margens, tornando-os menos competitivos. O Plano Brasil Maior foi lançado em agosto de 2011 com o seguinte slogan, “Inovar para Competir. Competir para Crescer”, que conforme mencionado no resumo desse trabalho, tem como principal objetivo fomentar o investimento e a inovação e, conseqüentemente, o desenvolvimento de sociedades formalmente organizadas e com capacidade competitiva, favorecendo as indústrias e o mercado interno, tentando desta forma sustentar o crescimento econômico.

Uma das medidas da política de desenvolvimento supracitado foi a implementação da nova forma de tributação, chamada de Desoneração da Folha de Pagamento, onde foi criada a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) e esta sendo gradativamente implantada em cada setor da economia brasileira.

Na primeira seção desse trabalho será feita uma abordagem do conceito de sociedade, que se tratando de matéria tributária é responsável pessoal e diretamente pelo pagamento dos tributos, e certamente das contribuições à previdência. Neste mesmo sentido trará o entendimento da distinção da personalidade jurídica da sociedade que desenvolve atividade econômica para os seus sócios, que funcionam como investidores nessa atividade, ou seja, na sociedade. Outro fato importante é ter claro o entendimento dos elementos que formam a sociedade e trazem a sua existência, entender como surge esse responsável por recolher aos cofres públicos os tributos devidos.

Com o entendimento claro do surgimento de uma sociedade desenvolvedora de atividade econômica com plena e distinta personalidade em relação aos sócios, será tratado na segunda seção da fundamentação teórica, o conceito do tributo como garantidor de equilíbrio nas contas públicas, assunto esse que é diretamente ligado à questão da desoneração, pois desonerar a empresa pode gerar conseqüentemente o aumento do ônus que o governo terá de arcar. Mesmo considerando os novos postos de trabalho criados, pode ser que exista uma perda acentuada de arrecadação para o governo. Nesse mesmo capítulo será mostrado como

foi o processo de evolução da estrutura fiscal do Brasil e a reforma tributária. Claro que, não há como tratar de matéria tributária sem abordar os princípios constitucionais que tratam desse assunto, pois é na constituição da república que encontramos os limites e princípios que norteiam a relação fisco e contribuinte.

Na terceira seção o entendimento da obrigação tributária é tratado, após ter a compreensão dos princípios norteadores da matéria tributária será trazido o entendimento do conceito do fato gerador da obrigação, base de cálculo e a alíquota. Ainda nesta seção será abordada a relação fisco e sociedade, ou seja, relação do contribuinte sujeito passivo para com o sujeito ativo da relação tributária.

Existindo o sujeito ativo e o sujeito passivo da relação tributária, no caso desse trabalho, a União e a sociedade constituída (Empresa), na quarta seção serão abordados os Tributos Federais os quais competem à União sua criação e administração. Tratando-se da previdência serão abordados o INSS patronal e a desoneração da folha de pagamento, uma análise do impacto dessa alteração na base de cálculo da contribuição que deixou em alguns casos de ser contribuição sobre folha de pagamento e passou a ser sobre o faturamento das empresas. A desoneração da folha de pagamento levanta discussões acerca da diminuição do arrecadamento da Previdência Social e quais são impactos positivos e negativos na economia do Brasil. Com base neste cenário esta pesquisa pretende responder à seguinte questão: Qual o impacto da desoneração da folha de pagamento na arrecadação da previdência social para as empresas?

Esse trabalho tem como objetivo de transcrever de forma descritiva, por meio de uma exploração da legislação das contribuições sociais, da leitura de livros com a teoria da contabilidade e das contribuições sociais e artigos de revistas científicas sobre qual é o impacto da desoneração nas empresas e o impacto sobre a arrecadação do governo.

Pretende-se com essa pesquisa compreender melhor como se deu o processo da desoneração de forma prática no Brasil, baseado em artigos que evidenciam a pouca eficácia em sua finalidade. A questão que norteia esse trabalho é: realizar uma análise minuciosa quanto aos impactos da desoneração sobre a folha de salários no que tange a Previdência. Qual o impacto da desoneração da folha de pagamento na arrecadação da previdência social para as empresas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 SOCIEDADE

O Código Civil Brasileiro de 2002 define em capítulo único no artigo 981 o que é sociedade:

“Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha entre si dos resultados.”

A partir deste conceito extrairei a regra do que se pode considerar como sociedade, e vamos também entender o que está por trás das sociedades que conhecemos hoje em dia, a história que foi construída desde o surgimento dos primeiros indícios de formação e de organização de indivíduos em sociedade para desenvolvimento de atividade econômica. Partindo do entendimento que a geração da sociedade enquanto pessoa (jurídica), fórmula encontrada pelo Direito, contribuiu para evitar efeitos indesejáveis, como a falência do sócio/investidor colocando-o como financiador da pessoa jurídica inicialmente, isso estimula as atividades econômicas, que se tornaram mais seguras pelos riscos que podem ser previstos e que só atingem o capital investido e, não, o patrimônio pessoal de quem investiu.

2.1.1 SOCIEDADES E OUTRAS ORGANIZAÇÕES

A sociedade diferentemente das Fundações e associações desenvolve atividade econômica em interesse próprio e dos sócios, enquanto as fundações e associações até podem ter alguma atuação econômica esporádica, mas esta atuação não tem finalidade econômica para a organização e seus membros, ou seja, as fundações e associações atuam como instrumento para que finalidades não econômicas sejam alcançadas.

“Art. 53. Constituem-se as associações pela união de pessoas que se organizem para fins não econômicos.”

“Art. 62. Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser a maneira de administrá-la.”

“Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência.”

Conforme textos extraídos do código civil de 2002 tanto as fundações quanto as associações necessariamente não podem ter as suas atividades com objetivos econômicos.

2.1.2 A DISTINÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA DA SOCIEDADE

As sociedades nascem da relação entre dois ou mais sócios e certamente do contrato entre eles, o contrato social, mas assim como são as pessoas naturais ou físicas que têm sua personalidade reconhecida a partir do nascimento com vida salvo o nascituro, assim também são as sociedades que por imposição legal são pessoas jurídicas e conseqüentemente ao surgir o contrato que a constitui surge também a independência e distinção aos sócios que lhe é intrínseca, logo, a partir daqui nasce o princípio da autonomia da pessoa jurídica, assim, entendamos que sócio e sociedade têm patrimônios distintos, existência distinta e riscos distintos.

Existem quatro atributos que são oferecidos à sociedade como consequência da sua distinção em função da personalidade jurídica: Nome próprio, Domicílio Próprio, Nacionalidade Própria e Patrimônio Próprio.

A ideia da sociedade como pessoa (para o direito) trouxe a atividade econômica como desenvolvida pela própria sociedade. Logo, ela mesma desenvolve atividade econômica, como organizador em seu próprio nome, assim, podemos dizer que ela assume o risco integral até a falência, certamente após esgotado o patrimônio da sociedade e caso exista mais algum passivo a ser liquidado alguma medida deverá ser tomada para liquidar a obrigação com os credores e é neste momento que podemos cogitar a possibilidade de alcançar o patrimônio dos sócios.

Suponha-se que uma Sociedade está estabelecida em determinado local alugado e contrato devidamente assinado e registrado em cartório, por motivos de caixa não paga o aluguel no prazo acordado e assim o locador entra com uma ação de despejo, essa ação será contra a sociedade e o patrimônio alcançado será o da sociedade este que é formado pela

contribuição dos sócios no ato da constituição, até que por fim esse patrimônio se esgote e então dependendo do tipo de sociedade estabelecida os sócios podem vir a ter o patrimônio próprio alcançado, situação incomum na sociedade limitada (LTDA) e na sociedade anônima (S.A.) nas quais a própria lei define que os sócios respondem nos limites de seus investimentos.

Diante disso pode-se dizer que a pessoa jurídica da sociedade responde diretamente por suas obrigações já os sócios respondem indiretamente ou subsidiariamente e por fim, a sociedade então pode ser vista em regra como sendo: uma relação estabelecida por meio de contrato, formal ou informal, pelo qual duas pessoas ou mais reúnem seus objetivos e esforços para um fim comum e conseqüentemente partilha de resultados e também como sendo uma pessoa distinta, jurídica, que é resultado de um contrato registrado e formal segundo a lei, ressaltando que a formalidade do contrato é pré requisito para que a sociedade tenha a característica de pessoa jurídica para o direito.

2.1.3 ELEMENTOS PARA IDENTIFICAÇÃO DE UMA SOCIEDADE

Para identificação de uma sociedade é preciso fazer uma análise detalhada do Artigo 981 do código civil brasileiro de 2002, já citado neste trabalho:

“Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.” Código Civil brasileiro, Artigo 981.

- Contribuição: Contribuir é uma obrigação a qual o sócio se expõe quando decide celebrar o contrato de sociedade e, para execução do objeto social que é a razão pela qual a sociedade é constituída, ou seja, a atividade econômica que a sociedade pretende realizar.

Todas as contribuições aportadas pelos sócios como: os valores prometidos, ou seja, subscritos já estando devidamente integralizados formarão o patrimônio inicial da sociedade, que é medido pelo capital social, resalto aqui um ponto relevante de que capital social não é patrimônio e sim um instrumento de medição do patrimônio da sociedade.

- Intenção de fins econômicos: A doutrina costumeiramente utiliza a expressão: *Affectio Societatis*, ou afeição dos sócios, aplicada no sentido de que os sócios têm o desejo comum de empreenderem juntos, correrem o risco e assim sempre buscam um fim econômico; essa intenção permanente é fator importantíssimo para a continuidade da sociedade.

Se algum dos sócios perde o interesse, ou seja, a expressão da livre vontade de querer estar juntos em busca de um ideal a sociedade pode vir a ser dissolvida total ou parcialmente. Total quando os sócios se desligam e a sociedade se extingue e parcial quando um sócio é desligado mas a sociedade é mantida, digo mantida a questão do interesse por um dos sócios em continuar e certamente dentro do prazo legal apresentar para registro um sócio substituto para o então desistente e assim manter a característica da sociedade que é a presença de duas ou mais pessoas no quadro societário.

– Partilha dos Resultados: Ao final do exercício contábil apuramos o resultado, logo, o resultado de uma sociedade pode ser entendido como o produto final resultante de todos os esforços coletivos empregados para realização do objeto social.

Por fim, é clara a relação sócio e pessoa jurídica, como se forma essa relação e quais os limites de responsabilidade que o sócio tem a partir do momento de essa sociedade é formalizada e tem sua personalidade jurídica reconhecida, pois, pela análise da evolução histórica do processo de formação das sociedades formais, percebeu-se uma grande necessidade e intenção de proteção nas negociações, ou seja, era necessário existir um limite de responsabilidade.

2.2 A ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA E O EQUILÍBRIO DAS CONTAS PÚBLICAS

O Código Tributário Nacional (CTN) define no seu artigo terceiro o que é tributo:

“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, instituída em lei, que não constitua sanção de ato ilícito (multas) e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Logo, podemos decifrar o que diz este artigo como: há uma atividade sendo executada que gera para o desenvolvedor desta atividade uma obrigação, esta que é a obrigação de recolher aos cofres públicos com base em uma medida determinada, seja ela percentual ou não uma parte do foi gerado de riqueza (Receita/Lucro), refiro-me aqui a obrigação principal que é a de pagar, este recolhimento se dá em pecúnia, dinheiro, em moeda exprimível,

mensurável, corrente do País e para esta cobrança há uma lei instituída, pois sem lei (consentimento da sociedade civil organizada via Parlamento) não há como se cobrar ou aumentar tributo.

2.2.1 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUCIONAIS

A Constituição Federal, que é um sistema soberano de regras de organização social, criado pela própria sociedade civil organizada, a partir dela, concebeu o Estado (como é) e o próprio Direito, com função de integrar o ordenamento jurídico de um País, também traz princípios que norteiam as ações em matéria tributária para que a segurança jurídica do contribuinte fique resguardada, logo não há como tratar de tributo sem menção à carta magna, ressaltando que a Constituição Federal não cria o tributo, mas define competências, proteções e é, sim, o principal instrumento normativo de matéria tributária e, portanto, norteia as regras de menor hierarquia. São eles:

- Princípio da Legalidade: O próprio nome já menciona a legalidade que pode ser entendida como uma disposição constitucional onde é vedado à União Federal, aos Estados Membros, incluindo os municípios e também o Distrito Federal exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, este princípio é a garantia trazida de que não chegará a nenhum contribuinte de fato ou de direito a obrigação de recolher aos cofres públicos tributos sem que a sociedade civil organizada previamente se manifeste via Parlamento, autorizando ao Estado o Poder de Tributar (Congresso Nacional, Assembleia Legislativa e Câmara Municipal).
- Princípio da Irretroatividade: Como mencionado o tributo é cobrado por meio da lei e esta lei certamente precisa ser publicada para que todos possam conhecê-la e saber a o que estão obrigados, logo, há uma data definida para que a lei passe a vigor e, portanto, é assegurado constitucionalmente que a lei que instituir ou aumentar tributo no que tange a fato gerador não poderá considerar então os fatos ocorridos antes da data de vigência da lei que os instituiu ou aumentou, sintetizando podemos entender que lei atual não alcança fato gerador passado.
- Princípio da Anterioridade: Este princípio veda a cobrança de tributos em mesmo exercício financeiro, mesmo ano, e antes de decorridos 90 dias em que a lei que instituiu ou aumentou os tributos foi publicada, podemos entender que o objetivo principal desse princípio constitucional é não levar surpresas aos contribuintes, ou seja, os mesmos precisam conhecer o que se alterou em matéria de tributos para então serem afetados. Observação importante a

este princípio, pois ele tem exceções para impostos regulatórios da economia que é o caso do II (Imposto de Importação) IE (Imposto de Exportação) o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) o ICMS (Imposto sobre circulação de Mercadorias e Serviços) o IOF (Imposto sobre Operações de Empréstimos, Câmbio e Seguros), as Contribuições para financiamento da Seguridade Social, destaque ao IOF e às Contribuições Sociais que obedecem apenas aos noventa dias, “noventena”.

- Princípio da Igualdade ou Isonomia: Na democracia e sua prática não há como negociar o princípio da igualdade, pois ele dá aos cidadãos do Brasil a proteção de que estando em situações equivalentes e sem considerar a ocupação que tenham ou a função que exerçam, receberão tratamento igual e sem qualquer discriminação.

- Princípio da Vedação ao Confisco: a cobrança de Tributo não pode ser com o objetivo de confiscar a propriedade privada e, portanto, a carga tributária deve se nortear também na razoabilidade e não confrontando a garantia da propriedade disposta no Art. 5º, XXXII, da Constituição da República de 1988.

- Princípio da Não-Limitação no Tráfego de Pessoas e Coisas: Os Tributos não podem ser utilizados para privar a pessoas de trafegarem e tampouco a circulação de bens, que é o caso de trânsito interestaduais e intermunicipais, seria, por exemplo, o caso em que um Estado elevasse a taxa rodoviária de uma forma que impedisse a circulação das pessoas para este determinado estado, isso não seria razoável e feriria o princípio constitucional tratado aqui, assim como o direito de livre trânsito no território nacional.

- Princípio da Seletividade: Em matéria tributária a seletividade está bem relacionada com essencialidade, logo, podemos entender que quanto mais essencial à população for determinado produto, menor será o tributo incidente, todavia à medida que a essencialidade diminui maior será o tributo incidente.

Para o IPI: “§ 3º O imposto previsto no inciso IV: I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;” Art. 153, § 3º, I, da Constituição da República de 1988.

Para o ICMS: “§ 2º O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte: III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;” Art. 155, § 2º, III, da Constituição da República de 1988.

– Princípio da Capacidade Contributiva: O essencial à sobrevivência do contribuinte deve ser preservado e os direitos individuais respeitados, logo por este princípio sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.

“§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos” Art. 145, § 1º da Constituição da República de 1988.

2.3 OS ELEMENTOS DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

A Obrigação Tributária pode ser entendida como a relação jurídica existente entre o Fisco e o sujeito passivo, onde o principal objetivo é a prestação de dar, ou seja, pagar tributo e a de fazer ou não alguma coisa. A obrigação de pagar tributo é classificada como Obrigação principal, já a obrigação acessória são todos os demais trâmites que servem como base do pagamento do tributo, ou seja, não é uma obrigação de pagar e sim de fazer algo, como por exemplo, gerar a nota fiscal eletrônica, procedimentos que servem para informar os órgãos competentes: a receita, ou seja, a escrituração e apuração fiscal, entre outros dados da empresa, como por exemplo a escrituração contábil digital que substituiu a DIPJ – Declaração do imposto de renda da pessoa jurídica.

2.3.1 O fato gerador

“§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.” - Artigo 113, § 1, do CTN.

Sobre fato gerador trago a ideia de obrigação tributária que provém da lei e dá ao contribuinte, ao responsável tributário ou a terceiro o dever de dar ou de fazer, este que porventura se divide em dois grandes grupos: A obrigação tributária principal que é quando ela dá ao contribuinte o devido pagamento de tributo ou penalidade pecuniária que seria a multa em dinheiro.

Em uma sociedade no decorrer do desenvolvimento de sua atividade nem todos os fatos que acontecem são geradores da obrigação principal e conseqüentemente nem todos irão requerer a incidência do tributo, a constituição da república de 1988 é bem rígida ao tratar a obrigação tributária principal e podemos perceber claramente que fato gerador e obrigação tributária principal estão diretamente ligados.

2.3.2 Base de cálculo

Grandeza sobre a qual o tributo incidirá, logo, é algo que dimensiona a materialidade da hipótese de incidência. O estudo da base de cálculo é dizer que para se chegar ao montante devido a ser recolhido para o fisco de determinado tributo devo considerar dentro de uma determinação legal o que irá compor essa grandeza, ou seja, o que será efetivamente tributável. Temos alguns exemplos, como o IPTU que tem o valor venal do imóvel como base para cálculo do valor tributável conforme prevê o artigo 33 do código tributário nacional.

2.3.3 Alíquota

No direito tributário, alíquota é entendida como o percentual ou valor será aplicado para o cálculo do montante a ser recolhido ao fisco. Quando a base de cálculo for um valor econômico a alíquota aplicada será percentual e se a base cálculo for uma unidade não monetária a alíquota será um valor. No geral as alíquotas em percentual são mais comuns em impostos e as alíquotas em valor ocorrem mais em tributos como taxas, contribuição de melhoria e empréstimos compulsórios, por exemplo, o tributo pode ser estabelecido em percentual sobre o preço da operação, neste caso alíquota ad valorem, ou seja, uma porção sobre o valor da operação, ou ela também pode ser compatível com características de qualidade e quantidade de tributo, por exemplo a cada 1 tonelada de determinado produto será cobrado R\$ 15,00 (Quinze Reais) de tributo, seria a alíquota ad valorem, que é sobre a quantidade.

2.3.4 Sujeito ativo

O sujeito Ativo é aquele que tem o direito de exigir a obrigação tributária sobre o sujeito passivo, em uma relação de dívida ele seria o credor, aquele que tem o benefício de poder requerer de alguém o cumprimento de determinada obrigação como menciona o trecho do código tributário nacional: “Art. 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.” Código Tributário Nacional - Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

2.3.5 Sujeito passivo

O Sujeito passivo da obrigação tributária é aquele que tem a obrigação de prestar pagamento, de fazer ou não fazer algo, conforme requerido pelo sujeito ativo. O código

Tributário Nacional faz menção a dois artigos que são o 121 e 122 que separam o sujeito passivo da obrigação tributária principal e o da obrigação tributária acessória.

Segundo o artigo 122 do Código Tributário Nacional sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto, ou seja, aquele quem tem a obrigação de prestar informação, no geral esse dever acessório inclui o envio de declarações aos agentes públicos da arrecadação e por mais que a obrigação acessória não envolva pagamento, esse dever de prestar suporta também toda a gama de arrecadação e da fiscalização tributária, ou seja, dá suporte à obrigação principal

2.4 TRIBUTOS FEDERAIS

A Constituição Federal é quem dá a atribuição da competência tributária aos entes federativos: (União, Estado, Municípios e Distrito Federal) da prerrogativa de instituir os tributos por lei. A competência tributária é privativa; incoadunável; de exercício facultativo; indelegável. Se um dos entes federativos não exercer a sua faculdade para instituir os tributos, não existe a possibilidade de outro ente e instituir como substituto da competência. Importante também que não se deve confundir Competência com Capacidade.

Segundo Carrazza, "A competência tributária esgota-se na lei", ou seja, não é possível ultrapassar o que está escrito e por critério dos entes federativos eles tentarem delegar a competência que lhes é privada e indelegável.

A partir do momento em que a lei é criada e respeitado todo o seu processo legislativo, não se discute mais a questão da competência tributária que é o direito de criar o tributo, mas, somente, em capacidade tributária ativa que é o direito de arrecadar o tributo, após a ocorrência do fato gerador. Temos, então, que a competência tributária, uma vez praticada, ela desaparece, iniciando então a capacidade tributária ativa. A partir daí, não existe mais relação de poder, ou seja, quem pode instituir tributo.

Uma distinção importante precisa estar clara para compreensão desse trabalho, uma confusão pode ser feita entre a população quando se trata da matéria tributo e impostos: todos os impostos são tributos, mas nem todos os tributos são impostos. Além dos impostos, os tributos também são compostos pelas taxas e pelas contribuições especiais e de melhoria. Logo, pode-se afirmar que os impostos são espécies do gênero tributo.

O que diferencia os tributos é, no geral, o fato de que os impostos são não vinculados, enquanto as taxas e as contribuições são, ou seja, a vinculação é relacionada a alguma atividade do Estado que gera esse dever de pagar, por exemplo, o imposto não depende de

nenhuma atividade do Estado, logo se a empresa vender algo ela tem que pagar o ICMS, consequentemente o IR e CSLL sobre a receita ou faturamento e o PIS e a COFINS também sobre a receita ou faturamento, já no caso das Taxas e contribuições o Estado tem uma atividade vinculada, exemplo da taxa de iluminação pública que para que seja cobrada são necessários que os postes sejam colocados, as lâmpadas também e que seja mantida a iluminação para que daí exista a cobrança.

2.5 A Contribuição Previdenciária (INSS)

Os contribuintes da previdência em casos de doença, acidente, invalidez ou aposentadoria terão direito de receber o seguro, e a contribuição previdenciária (INSS) é exatamente um seguro que garante a renda do contribuinte e de sua família, nos casos supracitados. Ela oferece um conjunto benefícios que juntos irão garantir tranquilidade assegurando um rendimento nos sinistros que são englobados na cobertura. Essa cobertura tem semelhanças com um seguro privado, pois há a necessidade de pagamento de contribuições, no caso da seguridade social, seria o pagamento do INSS que é mensal.

Tabela para Empregado, Empregado Doméstico e Trabalhador Avulso 2019	
Salário de Contribuição (R\$)	Alíquota
Até R\$ 1.751,81	8%
De R\$ 1.751,82 a R\$ 2.919,72	9%
De R\$ 2.919,73 até R\$ 5.839,45	11%

Tabela 1: Tabela para Empregado, Empregado Doméstico e Trabalhador Avulso. Tabela Vigente a partir de 1º de janeiro de 2019 - Salário de contribuição (R\$) - Alíquota para fins de recolhimento ao INSS (%).

Fonte: <http://www.previdencia.gov.br/servicos-ao-cidadao/todos-os-servicos/gps/tabela-contribuicao-mensal>.
Acesso em: 07 de Novembro 2019.

Acima, esta apresentada a tabela para ano de 2019 referente à contribuição mensal para os segurados empregados, inclusive doméstico e trabalhadores avulsos, apresentada pela Previdência Social. Ressaltando que nos três casos a obrigação de arrecadar a contribuição desses segurados é do empregador, o qual deve fazer o repasse para a Previdência Social. No artigo 21 da Lei 8.212/1991, estão estabelecidas as alíquotas de contribuição e sobre o segurado contribuinte individual e facultativo da Previdência Social. O Contribuinte individual é aquele que presta serviços de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem vínculo empregatício. O contribuinte facultativo é o que não tem renda pelo trabalho formal, tais como: O desempregado, a dona de casa, dentre outros, que por escolha própria querem contribuir para a Previdência Social, assegurando com isso os benefícios previdenciários, caso necessitem.

Tabela para Contribuinte Individual e Facultativo 2019		
Salário de Contribuição (R\$)	Alíquota	Valor
R\$ 998,00	5% (não dá direito a Aposentadoria por Tempo de Contribuição e Certidão de Tempo de Contribuição)*	R\$ 49,90
R\$ 998,00	11% (não dá direito a Aposentadoria por Tempo de Contribuição e Certidão de Tempo de Contribuição)**	R\$ 109,78
R\$ 998,00 até R\$ 5.839,45	20%	Entre R\$ 199,60 (salário mínimo) e R\$ 1.167,89 (teto)

Tabela 2: Tabela para Contribuinte Individual e Facultativo. Tabela Vigente a partir de 1º de janeiro de 2019 Salário-de-contribuição (R\$) - Alíquota para fins de recolhimento ao INSS (%).

Fonte: <http://www.previdencia.gov.br/servicos-ao-cidadao/todos-os-servicos/gps/tabela-contribuicao-mensal>. Acesso em: 07 de Novembro 2019.

A tabela 2 dispõe as alíquotas vigentes da contribuição dos segurados contribuintes individuais e facultativos, apresentada pela Previdência Social. O segurado especial compulsoriamente é vinculado à área rural. Trabalha só ou em regime de economia familiar, vivendo em sistema de subsistência, sendo impedido de ter outra atividade para fonte de renda oriunda de trabalho urbano. As alíquotas de contribuição e as disposições correspondentes aos segurados especiais da Previdência Social estão dispostas no artigo 25 da Lei 8.212/1991.

2.5.1 Contribuição previdenciária patronal

A contribuição social que deve ser paga pela empresa, no geral, incidente sobre a folha de salários dos empregados, está fixada no inciso I, do artigo 195 da Constituição Federal, no inciso I do artigo 3º da Lei 7.787/1989 e no inciso I do artigo 22 da Lei 8.212/1991 e é denominada de Contribuição Previdenciária Patronal.

2.5.2 Desoneração da Folha de Pagamento

A desoneração da folha de pagamentos é um tema de alta complexidade e um assunto tratado na atualidade, conseqüentemente isso gera muitas dúvidas nos empresários e nos profissionais de contabilidade, originando também muitos procedimentos e regras a serem executados. A desoneração da folha de pagamentos é uma reestruturação que está acontecendo há algum tempo no Brasil, teve início em 2011. Até o mês dezembro de 2011, todas as empresas brasileiras legalmente constituídas e optantes pelo Simples Nacional de um modo geral, ao final de cada mês encerravam sua folha de salário, apuravam o total de proventos pagos e recolhiam para a Previdência Social 20% (vinte por cento) sobre o total da remuneração de seus trabalhadores, então, quando empresa registrava um colaborador, além do salário contratual, baseado no total da remuneração desse trabalhador a empresa ainda teria que recolher mais 20% (vinte por cento) para a Previdência Social, certamente para a empresa essa obrigação principal de pagar, torna muito onerosa a contratação de novos colaboradores,

impactando no número de postos de trabalho ocupados formalmente, aparentemente algo não estimulador de novas contratações formais.

A contribuição social que deve ser paga pela empresa, geralmente, incidente sobre a folha de salários dos empregados, está fixada no inciso I, do artigo 195 da Constituição Federal, no inciso I do artigo 3º da Lei 7.787/1989 e no inciso I do artigo 22 da Lei 8.212/1991 e é denominada de Contribuição Previdenciária Patronal. Art. 3 A contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será: I - de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados; (Lei 7.787/1989). Em regra, constitui fato gerador da contribuição da empresa a prestação de serviço remunerada realizado pelos segurados ao serviço da empresa, com ou sem vínculo empregatício. A base de cálculo é toda remuneração destinada a retribuir o trabalho, qualquer que seja sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou contrato ou, ainda, de convenção ou

Nesse objetivo de alterar o cenário de empregos no país, o governo transferiu a tributação que seria os 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas na folha de pagamentos, para um percentual sobre a receita bruta das empresas, instituindo a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta e não mais sobre a folha de pagamento, de forma que independentemente do número de trabalhadores formais, não há alteração no valor da contribuição para a Previdência Social. A Contribuição Previdenciária Patronal está prevista originalmente no artigo 22 da Lei 8.212/1991 que é a lei orgânica da Seguridade Social que estabelece os 20% (Vinte por cento) sobre total de remunerações pagas sobre folha, a desoneração como tratado anteriormente vem exatamente substituir essa contribuição, tornando-a por percentuais sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, são variáveis conforme a atividade e período de vigência. Assim, o custo de contratação para as empresas será bem menor.

A expressão desoneração da folha de pagamento não é encontrada na legislação, pois é uma nomenclatura utilizada pelos veículos de comunicação ou pelo próprio governo. Quando se trata de desoneração, isso quer dizer: tirar ônus, tornar algo menos oneroso. Nesse sentido, ônus que está sendo retirado é a parte patronal, ou seja, parte da empresa. As empresas englobadas na desoneração não são todas, são apenas as que desenvolvem atividades abrangidas no que determina a legislação. Sendo assim, ocorre desoneração sobre a folha de

pagamento e não sobre a empresa, logo que se o faturamento da empresa for elevado, 1% (um por cento) ou 2% (dois por cento) aplicados sobre a receita bruta, podem até ser mais onerosos que os 20% (vinte por cento) sobre a folha de pagamentos, por esse motivo nem para todas as empresas o impacto foi positivo, ou seja, nem sempre a desoneração teve seu efeito correto de fomentar contratações. O projeto de lei 863/15 foi votado e aprovado alterando a estrutura original da desoneração, que foi criada em 2011, previa então essa lei, a troca da contribuição patronal para a Previdência, de 20% sobre a folha de pagamentos, por alíquotas incidentes na receita bruta. O texto do projeto aumenta as duas alíquotas atuais de 1% e 2% para, respectivamente, 2,5% e 4,5%. Seria isso o indício de que o fomento à geração de empregos teria custado caro aos cofres públicos? Abaixo trago a notícia circulada na câmara notícias com destaque na parte em que o governo afirma que essa mudança foi necessária para equilíbrio fiscal.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB publicou no dia 02/07/2018 no Diário Oficial Da União – DOU a nova Instrução Normativa RFB n.º 1.812/2018, que regula as mudanças trazidas pela Lei n.º 13.670/2018 na desoneração da folha de pagamento em setores produtivos.

A lei proposta pelos parlamentares previa a manutenção da desoneração da folha para metade de 56 setores em que a regra é usada, porém, o presidente Michel Temer vetou o incentivo para diversos segmentos, o que justamente é uma pergunta que esse artigo vem fazendo, de qual maneira manter também o equilíbrio da arrecadação, o incentivo tem que existir, mas tem que ser de forma bem calculada.

O Congresso Nacional foi a favor dos vetos presidenciais ao texto legal, o que resultou na manutenção de apenas 17 atividades que permanecem com o benefício da desoneração até 2020. Depois desse ano, o incentivo da desoneração será extinto para todos os setores da economia brasileira. Os efeitos dessa medida começaram a vigorar somente 90 dias depois da sanção da lei, portanto, a IN RFB 1.812/18 somente começou a produzir efeitos a partir de 1º de setembro do mesmo ano. Confira a lista de atividades que estão sujeitas à incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB e as suas respectivas alíquotas:

tecnologia da informação – TI e comunicação – TIC – 4,5%;

call center – 3%; transporte rodoviário de passageiros, intermunicipal, interestadual, internacional e em região metropolitana – 2%; transporte ferroviário de pessoas – 2%;

transporte metroferroviário de pessoas – 2%; transporte rodoviário de cargas – 1,5%; construção civil – 4,5%; construção civil de obras de infraestrutura – 4,5%; empresas jornalísticas e de radiodifusão de sons e imagens – 1,5%; outras indústrias que estejam previstas na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI – 1,5%. O cálculo da desoneração da folha de pagamento na prática, a desoneração consiste em uma redução parcial das obrigações pagas ao governo. Os contribuintes poderão escolher entre duas formas de recolhimento da contribuição previdenciária: convencional: a empresa paga 20% sobre o valor das remunerações dos profissionais; desoneração (pagamento da CPRB): os segmentos beneficiados pela norma pagam uma alíquota que varia de 1% a 4,5% sobre a receita bruta.

É importante ressaltar que a opção pela desoneração se torna vantajosa dependendo da relação do volume da folha de salários com a receita.

Antigamente essa desoneração era obrigatório, porém passou a ser facultativa ao não ser benéfica para determinados setores. Isso ocorre pelo fato de a contribuição sobre a receita bruta é muito maior que a calculada pela folha.

Portanto, cada empresa deverá fazer uma análise interna para averiguar se a opção será vantajosa. Já os setores que foram excluídos da desoneração voltarão a recolher para o INSS 20% sobre a folha de pagamento.

Para efetuar o cálculo corretamente é preciso entender o que compreende a receita bruta, que engloba toda a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria e prestações de serviços em geral.

A desoneração da folha retira diversos coeficientes que normalmente incidem sobre o cálculo do documento. A lista de componentes que são excluídos da base da CPRB está prevista no artigo 3º da IN RFB n.º 1.436/13. Confira uma explicação desses elementos nos tópicos seguintes.

3 METODOLOGIA

A metodologia científica pode ser compreendida como um conjunto de abordagens, técnica e processos utilizados pela ciência para criar e resolver problemas, a fim de, adquirir conhecimento objetivo e sistêmico sobre o tema (RODRIGUES, 2007). A pesquisa descritiva

possibilita identificar e analisar diferentes formas do fenômeno, sua ordenação e classificação, relacionando causa e efeito. Portanto, a pesquisa descritiva permitirá uma melhor compreensão

de todos os fatores que influenciam determinado fenômeno (OLIVEIRA, 1999).

A desoneração está sendo observada nesse artigo como apenas uma parte do pacote de benefícios do governo, trata-se nesse caso da retirada do ônus da Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), sendo substituídos os 20% (vinte por cento) sobre a folha de pagamento pela aplicação de percentuais sobre o faturamento das empresas, a busca desse artigo é justamente utilizando as informações disponíveis pelo governo de entender qual o impacto desse benefício concedido as empresas, ou seja, buscar entender a ideia central da desoneração.

A pesquisa desenvolvida tem por objetivo elucidar-nos sobre a desoneração da folha de pagamento: quais os impactos na arrecadação da máquina pública e no cotiado dos contribuintes e empresas. Quanto aos meios de investigação, classificada como bibliográfica e documental. A pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de materiais já publicados, constituídos principalmente de livros e artigos científicos, tendo como principal vantagem: dar ao investigador a possibilidade de uma cobertura mais ampla do que aquela em que poderia pesquisar diretamente (GIL, 1996).

Através de consultas ao site do INSS podemos ver as alíquotas que são usualmente praticadas para recolhimento, no site da Receita Federal do Brasil temos acesso à instrução normativa que trata da desoneração e quais os setores e percentuais que devem ser aplicados, através dessas informações conseguimos visualizar que o Governo faz um grande incentivo para a criação de novos empregos, ele de forma direta incentiva as empresas a contratarem. Qual o impacto da desoneração da folha de pagamento na arrecadação da previdência social para as empresas?

O Objetivo desse artigo é justamente evidenciar de forma descritiva, por meio de uma exploração da legislação das contribuições sociais, da leitura de livros com a teoria da contabilidade e das contribuições sociais e artigos de revistas científicas sobre qual é o impacto da desoneração nas empresas e o impacto sobre a arrecadação do governo.

4 DADOS DA PESQUISA

Segundo o IPEA para o período anterior à lei de desoneração (2009-2011), a média de emprego nas empresas que seriam afetadas pela lei era 32,72. O estudo, intitulado Impacto da Desoneração da Folha de Pagamentos sobre o Emprego: Novas Evidências, chegou à conclusão que, no período posterior à lei (2012-2015), a média de emprego ficou em 32,77, uma variação mínima. Para analisar os efeitos da desoneração, pesquisadores do Ipea utilizaram uma metodologia inovadora do ponto de vista estatístico, em que os dados apresentados possuem mais robustez, e simularam diversos tipos de cenário, factuais e contrafactuais – como, por exemplo, se o PIB caiu, se aumentou, variação do número de empresas que seriam beneficiadas.

Eles verificaram que, em nenhum dos cenários analisados e simulados, a desoneração dada às empresas sobre a folha de pagamentos cumpriu seu objetivo: geração de empregos formais. “Usamos uma metodologia estatística superior, mais sofisticada do ponto de vista econométrico. Os resultados se mantêm e reafirmam constatações anteriores, da não efetividade dessa desoneração”¹, explica Adolfo Sachsida, diretor-adjunto de Estudos e Políticas Regionais, Urbanas e Ambientais do Ipea e um dos autores do estudo. Também assinam o Texto para Discussão nº 2357 o diretor de Estudos e Políticas Regionais, Urbanas e Ambientais, Alexandre Ywata, e Felipe Garcia, professor adjunto da Universidade Federal de Pelotas.

Como sugestão de novos temas de pesquisa sobre a desoneração da folha de pagamento seria uma busca por empresas que foram incluídas na desoneração desde o início da legislação e de que forma elas enxergam o impacto dos reajustes de percentuais na abertura dos novos postos de trabalho.

¹TD 2357 - Impacto da Desoneração da Folha de Pagamento sobre o Emprego: novas evidências Felipe Garcia, Adolfo Sachsida e Alexandre Xavier Ywata de Carvalho, Brasília, janeiro de 2018 disponível em:http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=32196&Itemid=433 acesso em 26/11/2019

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base na legislação estudada no decorrer desse trabalho percebeu-se que a desoneração da folha de pagamentos é uma medida essencial para a sobrevivência da maior parte dos segmentos de negócios. É visível que o mundo vive em crise econômica na atualidade e a competitividade tem que ser muito bem analisada e certamente a geração de empregos formais deve ser fomentada. A desoneração da folha de pagamentos é sim um tema relevante para as empresas, em especial àquelas que têm uma folha de salários elevada e uma receita muito sazonal. Nesse sentido surgem muitos erros dentro das entidades, tais como: salários pagos sem circularem na folha de pagamento, horas extras também pagas por fora da folha, contratação sem assinatura em carteira de trabalho; etc. A desoneração da folha de pagamentos gera uma redução expressiva nos custos de muitas empresas, a princípio tida como de impacto positivo para a economia das empresas. Essa mudança na maneira de recolhimento da contribuição previdenciária patronal busca: Enxugar os encargos da folha de salários; aumentar a contratação de mão de obra; fomentar a formalização da mão de obra e do trabalho; aumentar a competitividade no mercado interno e externo, tendo como principal objetivo, claro, melhorar a economia do Brasil.

Os objetivos do Governo Federal, após implantar e desenvolver a legislação da desoneração da folha de pagamento era de ampliar a competitividade da indústria nacional, estimular a formalização do mercado de trabalho do país, desenvolver o potencial de setores-chave da economia e aumentar a geração de empregos, de certa forma, visivelmente o governo assumiria uma parte do custo da empresa, logo que ele reduziu a arrecadação, fato que se já não vivemos um momento economicamente bom, reduzir substancialmente a arrecadação é o mesmo que o governo assumir uma grande responsabilidade para fomentar a criação de emprego e desenvolvimentos das empresas. Depois de 2020 a desoneração será descontinuada, logo, a pergunta principal desse trabalho foi respondida, a arrecadação ficou visivelmente comprometida e o equilíbrio das contas públicas também, nos vetos pelo Presidente da República e reduzirem de 56 para 17 o número de atividades contempladas já foi um indício relevante de que o impacto da desoneração foi muito relevante na arrecadação e que aos poucos deveria ser revisto, em prol do aumento da eficiência econômica e possibilitando assim, maior equilíbrio fiscal do governo federal.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**, 4ª ed. São Paulo: Método, 2010.

ANTUNES, Jerônimo. **Lógica nebulosa para avaliar riscos na auditoria**, 5º Congresso USP de Contabilidade; Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34197/36929>>. Acesso em: 20 de Agosto de 2019.

BRASIL. **Decreto nº 7.828, de 16 de outubro de 2012**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/decreto/d7828.htm>. Acesso em: 18 de Setembro de 2019.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 13 de Outubro de 2019.

CARNEIRO, Sílvia Eunice da Silva Martins. **Quais os atributos que um auditor interno deve ter**. 2013. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br>>. Acesso em: 22 de Setembro de 2019.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 9. Ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Contabilidade tributária na prática: Gestão tributária aplicada**. 2. ed. São Paulo.

COELHO, Daniel Tanganelli. **O desregulamento tributário e a desoneração da folha de pagamento das empresas**. – Portal Tributário – Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/desregulamento-tributario.htm>>. Acessado em 13 de Outubro de 2019.

DEMO, P. **Metodologia do conhecimento científico**. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

CÂMARA NOTÍCIAS. **Câmara aprova projeto que reduz desonerações e conclui votação do ajuste fiscal**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/ECONOMIA/491082-CAMARA-APROVA-PROJETO-QUE-REDUZ-DESONERACOES-E-CONCLUI-VOTACAO-DO-AJUSTE-FISCAL.html>>. Último Acesso: 21 de Outubro de 2019.

KHATIB, Prof. Ahmed Sameer El. Auditoria - **Essência sobre a forma**. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br>>. Acesso em: 19 de Setembro de 2019.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia científica**. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2007.

PREVIDÊNCIA SOCIAL. **Ministério da Previdência.** Disponível em: <<http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>>. Acessado em: 06 de Setembro 2019

PÊGAS, Paulo Henrique Barbosa. **Manual da Contabilidade Tributária: análise dos impactos tributários das leis nº 11.638/07, 11.941/09 e dos pronunciamentos emitidos pelo CPC – 7ª edição.** Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2011.

PELLEGRINI E MENDES, Josué e Marcos. **O que é desoneração da folha de pagamento e quais são seus possíveis efeitos - Brasil Economia e Governo –** Disponível em: <<http://www.brasil-economia-governo.org.br/2014/08/11/o-que-e-desoneracao-da-folha-de-pagamento-e-quais-sao-seus-possiveis-efeitos/>>. Acessado em: 30 de agosto de 2019.

PENA, Ricardo. **A Previc, os contabilistas e os fundos de pensão.** Disponível em: <http://www.previdencia.gov.br/arquivos/office/3_101004-180941-084.pdf>. Acessado em: 14 de Setembro de 2019.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária.** Curitiba: IESDE S.A., 2012.

PRODANOV, CLEBER CIRSTIANO e FREITAS, ERNANI CESAR DE. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico,** 2013, 2ª edição Rio Grande do Sul , Editora Universidade FEEVALE.

RUIZ, J. A. **Metodologia científica: guia para eficiência nos estudos.** 3ª edição. São Paulo: Atlas, 1991.

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

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 8ª edição. São Paulo: Atlas, 2007.

FLORENTINO, Leonardo Farias. **O apressado fim da desoneração da folha e sua inconstitucionalidade.** 2018. Disponível: <<https://www.contabeis.com.br/noticias/37546/oapressado-fim-da-desoneracao-da-folha-e-sua-inconstitucionalidade/>>. Acessado em: 20 de Setembro de 2019.