

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SOCIO ECONÔMICO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

VANDOIR SPECHT

O IMPACTO DOS ENCARGOS SOCIAIS E TRABALHISTAS SOBRE A
FOLHA DE PAGAMENTO

Florianópolis
2005

VANDOIR SPECHT

O IMPACTO DOS ENCARGOS SOCIAIS E TRABALHISTAS SOBRE A
FOLHA DE PAGAMENTO

Monografia apresentada à Universidade
Federal de Santa Catarina como um dos
pré-requisitos para a obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:
Prof. Loreci João Borges, Dr.

Florianópolis
2005

VANDOIR SPECHT

O IMPACTO DOS ENCARGOS SOCIAIS E TRABALHISTAS SOBRE A
FOLHA DE PAGAMENTO

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão de curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota (média) de....., atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo.

Compuseram a banca:

Prof. Orientador Loreci João Borges, Dr.
Departamento de Ciências Contábeis – UFSC

Prof. Pedro José Von Mechel, Dr.
Departamento de Ciências Contábeis – UFSC

Prof^a. Fabrícia Silva da Rosa, Msc.
Departamento de Ciências Contábeis – UFSC

Florianópolis, 20 de dezembro de 2005.

Prof. Elisete Dahmer Pfitscher, Dr.
Coordenadora de Monografia - UFSC

"Você é livre no momento em que não busca fora de si mesmo alguém para resolver os seus problemas." (Kant)

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, Ortécio e Ana Cecília, que nunca mediram esforços para concretizar esta caminhada, apesar de tantas dificuldades;

Às minhas irmãs que, apesar de distantes, tiveram sua parcela especial de colaboração e carinho;

À minha noiva Patrícia, companheira de todas as jornadas, pelo apoio, e dedicação, sempre presente no decorrer deste processo;

Aos familiares, Lourenço, Luizita, Leonardo e Alexandre, pela contribuição fundamental que deram para que esta jornada fosse possível;

Ao meu orientador, professor Dr. Loreci João Borges, que me deu subsídios para a realização desse trabalho, com sua dedicação, paciência e constância;

Aos amigos, em especial ao Roseri e à Lisiane, pelas dicas e colaborações preciosas que deram para a realização deste trabalho;

Ao amigo Joel, pelas dicas e pela grande ajuda prestada.

Muito obrigado.

RESUMO

SPECHT, Vandoir. *O impacto dos encargos sobre a folha de pagamento*, 2005, 46 páginas. Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

O presente trabalho monográfico dispõe sobre o custo da mão-de-obra no Brasil, dando enfoque aos encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamento e os itens integrantes da remuneração do trabalhador. Neste sentido, no decorrer do trabalho é apresentada a visão das duas principais vertentes de pensamento sobre o assunto em nosso país. A primeira delas, tendo em José Pastore seu principal estudioso e defensor, e a segunda tendo como principal expoente o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Sócio Econômicos (DIEESE). Será objeto de nossa análise o valor dos percentuais apresentados por estas duas correntes de pensamento, e os motivos da discrepância entre estes valores por elas apresentados. Para tanto serão apresentadas tabelas com simulações dos encargos incidentes sobre a folha de pagamento das Empresas de Prestação de Serviços de Contabilidade e Auditoria, comparando assim as duas vertentes de pensamento e justificando essas discrepâncias.

Palavras-chave: Contabilidade Geral. Encargos Sociais e Trabalhistas. Folha de pagamento.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Valores do Salário-Família	35
Quadro 2 -Tabela de Encargos do Setor de Serviços Contábeis e de Auditoria.....	37
Quadro 3 -Tabela de Encargos do Setor de Contabilidade segundo o DIEESE	40
Quadro 4 -Tabela de encargos para Serviços Contábeis.....	41

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	9
1.1	Assunto/Justificativa	9
1.2	Tema.....	11
1.3	Problema	11
1.4	Objetivos.....	11
1.5	Metodologia	12
1.6	Limitações.....	14
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	16
2.1	Breve histórico do direito previdenciário e trabalhista.....	16
2.2	Empregado, empregador e remuneração	19
2.2.1	Empregado	19
2.2.2	Empregador	21
2.2.3	Remuneração	21
2.3	Caracterização de Tributos.....	23
2.4	Caracterização dos encargos sociais	23
2.5	Encargos Sociais X Encargos Trabalhistas	24
2.6	Obrigações Trabalhistas Compulsórias	25
2.6.1	Seguridade e Previdência Social.....	26
2.6.2	FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço	26
2.6.3	PIS/PASEP	27
2.6.4	Salário Educação.....	28
2.6.5	Contribuição SENAI ou SENAC.....	29
2.6.6	Contribuição Sesi ou Sesc.....	29
2.6.7	Décimo-terceiro Salário	30
2.6.8	Adicional de Remuneração.....	30
2.6.9	Férias e Adicional de 1/3 de Férias	31
2.6.10	Ausência Remunerada	32
2.6.11	Licenças.....	32
2.6.12	Repouso Remunerado e Feriado.....	33
2.6.13	Aviso prévio	34
2.6.14	Salário Família.....	34
2.6.15	Vale Transporte	35
3	PERCENTUAL DO CUSTO DA MÃO-DE-OBRA SOBRE O SALÁRIO.....	36
3.1	Percentual de encargos sobre os salários segundo José Pastore.....	36
3.2	Percentual de encargos sobre os salários segundo o DIEESE	39
4	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	43
	REFERÊNCIAS	45

1 INTRODUÇÃO

Nesta seção são apresentados o tema, problema de pesquisa, objetivos, geral e específicos, a justificativa do estudo, a metodologia e as limitações do trabalho.

1.1 Assunto/Justificativa

O debate sobre os encargos sociais no Brasil tem polarizado opiniões onde se discutem alternativas de políticas de emprego e renda, aonde muitas vezes se esbarra na excessiva carga tributária e um grande número de obrigações ao contratar um trabalhador.

A legislação na área é farta e é alterada continuamente, e apenas os que militam cotidianamente com tais papéis e transformam sua vida em pesquisas intermináveis podem dar conta dos segredos de que se reveste esta parte essencial de um Departamento de Recursos Humanos (Oliveira, 1997).

O autor afirma ainda que a legislação trabalhista brasileira muitas vezes é mau formulada, incompleta ou elaborada apressadamente, e por isso muitas vezes não é suficiente para suprir as demandas diárias do mundo do trabalho.

Além disso, a legislação na área muitas vezes é tão complexa que é incompreendida por quem deveria aplicá-la, e acaba sendo aplicada erroneamente ou não sendo aplicada. Muitas dessas leis são responsáveis pela estipulação de encargos que incidem sobre a Folha de Pagamento de uma empresa. Seus fins são os mais diversos, e grande parte deles é revertido em benefícios ao trabalhador.

O que tem sido motivo de debates é o real impacto desses encargos para a empresa, sobre a remuneração que a empresa paga ao trabalhador. Tem-se debatido maneiras de diminuir a carga tributária, mas que não acabem com os direitos dos trabalhadores. Nesses debates destacamos duas interpretações principais quanto ao peso desses encargos para as empresas.

Conforme Pastore (1994, p. 63), “no setor industrial, por exemplo, para cada 100 unidades de salário, as empresas são obrigadas a desembolsar 102 unidades a título de encargos sociais, sem a menor possibilidade de negociação”.

Neste ponto de vista são considerados como encargos sociais vários itens de natureza salarial, como descanso semanal remunerado, férias, feriados, 13º salário, entre outros. Já para o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Sócio-Econômicos (DIEESE), o que é considerado como encargos sociais chega a 25,1% sobre os salários, pois este não considera encargos os itens citados.

A origem de tal diferença de cálculo está na confusão existente entre os conceitos de obrigações trabalhistas e de encargos sociais.

As obrigações trabalhistas constituem uma série de medidas que devem ser observadas pelos empregadores para a contratação legal de um assalariado. Dentre essas obrigações estão aquelas que podem ser consideradas como encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamentos. Esses encargos derivam de obrigações constitucionais e da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Mas os encargos sociais não são sinônimos de obrigações trabalhistas, são somente parte delas.

Os encargos sociais incidentes sobre a Folha de Pagamento restringem-se às contribuições sociais pagas pelas empresas como parte do custo total do

trabalho, mas que não revertem em benefício direto e integral do trabalhador. São recolhidos ao governo, sendo alguns deles repassados para entidades patronais de assistência e formação profissional.

1.2 Tema

Diante do exposto, a intenção desta monografia será a de verificar o impacto dos encargos sociais no gasto com pessoal para a empresa, os tributos incidentes sobre a Remuneração, e as diversas concepções de encargos sociais.

1.3 Problema

A carga de tributos existente em nosso país tem sido motivo de muitas discussões acerca do assunto, tanto entre empresários quanto no meio político e acadêmico. Dentre esses tributos, temos uma série de contribuições que incidem sobre as folhas de pagamento das empresas, encargos estes que compõem os custos das folhas de pagamento para as empresas na hora de contratar um funcionário.

A problemática da pesquisa pode ser assim definida: qual a influência dos encargos sociais e trabalhistas incidentes sobre a Folha de Pagamento no gasto com pessoal das empresas?

1.4 Objetivos

O objetivo geral deste trabalho é verificar qual o impacto dos tributos sobre a Folha de Pagamento das empresas, no aspecto que tange aos encargos frente ao contrato formal de trabalho por prazo indeterminado.

Para alcançar o objetivo geral, alguns objetivos específicos são propostos:

- Conceituar empregado, empregador e remuneração;
- Caracterizar tributos/encargos sociais;
- Distinguir os encargos sociais dos itens integrantes da remuneração do trabalhador;
- Definir obrigações trabalhistas compulsórias.

1.5 Metodologia

O ser humano, em geral, busca de maneira mais explícita o conhecimento, tendo isso base na forma quase que instantânea que as informações chegam até as pessoas, fazendo com que o conhecimento se multiplique rapidamente.

Para GALLIANO (1979, p. 17), “o conhecimento leva o homem a apropriar-se da realidade e, ao mesmo tempo, a penetrar nela. Essa posse confere-nos a grande vantagem de nos tornar mais aptos para a ação consciente...”

Tal ação consciente tornou-se cada vez maior à medida que o homem foi descobrindo novas ferramentas para resolver seus problemas e passou a refletir sobre eles.

Conforme classifica Galliano (1979), existem basicamente 04 (quatro) tipos de conhecimento: o empírico ou popular, filosófico, teológico e científico. O conhecimento popular é o que todas as pessoas adquirem na vida cotidiana, baseado somente nas experiências vividas ou transmitido por alguém. Decorre também dos sentimentos e percepções de cada um. Já o conhecimento filosófico

baseia-se na capacidade de reflexão do homem, e sua essência é a busca do saber e não sua posse. Tem o homem como tema permanente de suas considerações.

Ressalta o mesmo autor, que produto da fé humana na existência de uma ou mais entidades divinas, o conhecimento teológico provém das revelações do mistério, do oculto, por algo que é interpretado como mensagem ou manifestação divina. Essas revelações podem ser transmitidas por alguém, por tradição, ou por escritos sagrados.

Ao contrário dos demais, o conhecimento científico resulta de uma investigação metódica e sistemática da realidade. Transcende aos fatos e fenômenos em si mesmos, sendo verificável na prática por demonstração ou experimentação, estipulando leis gerais e universalmente válidas para todos os casos de uma mesma espécie.

Durante muito tempo, o termo ciência serviu para designar conhecimento em sentido amplo, genérico, como na expressão tomar ciência de alguma coisa, cujo significado é 'ficar sabendo'. Aos poucos, porém, ganhou também sentido restrito, passando a designar o conjunto de conhecimentos precisos e metodicamente ordenados em relação a determinado domínio do saber (GALLIANO, p.9, 1979).

Isso ocorreu a partir do momento em que o homem sentiu necessidade de saber por quê. Os primeiros a refletir sobre a distinção entre o saber vulgar e o saber científico, foram os filósofos gregos. Fazer a avaliação de um assunto desconhecido necessita de estudo, através de uma metodologia, para se atingir o seu objetivo final. GALIANO (1979, p.6) esclarece que “método é um conjunto de etapas, ordenadamente dispostas, a serem vencidas na investigação da verdade, no estudo de uma ciência ou para alcançar determinado fim.”

Para a realização de uma pesquisa, são seguidos etapas, métodos e técnicas predefinidas para a consecução dos objetivos. Como definição de pesquisa, Gil (1991, p.19) afirma que é o...

procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa é requerida quando não se dispõe de informação suficiente para responder ao problema, ou então quando a informação disponível se encontra em tal estado de desordem que não possa ser adequadamente relacionada ao problema.

A presente pesquisa é caracterizada de acordo com seus objetivos, como uma pesquisa exploratória, uma vez que tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito, e será feita sob a forma de uma pesquisa bibliográfica, que conforme Gil (1991, p.48), “é desenvolvida a partir de um material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Além disso, também serão utilizados artigos publicados em jornais, revistas e na Internet, sendo este trabalho desenvolvido a partir do material pesquisado, após, passando-se para a elaboração da parte escrita.

A vantagem desse tipo de pesquisa é que se torna possível a cobertura de uma gama muito mais ampla de fenômenos do que numa pesquisa direta, mas sua qualidade pode ficar comprometida, pois as fontes secundárias podem apresentar dados coletados ou processados equivocadamente.

1.6 Limitações

A pesquisa a ser realizada apresentará como limitação a legislação vigente até 31/12/2005, sendo verificada a incidência dos tributos na folha de pagamento dos empregados de uma empresa do ramo de prestação de serviços contábeis,

regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, com carga horária mensal de 220h e sendo a empresa não optante pelo SIMPLES.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção, apresenta-se um breve histórico do direito previdenciário e trabalhista no Brasil e no mundo. Posteriormente, são dadas definições de empregado, empregador e remuneração, bem como será feita uma conceituação dos principais encargos sociais e trabalhistas.

2.1 Breve histórico do direito previdenciário e trabalhista

Para compreendermos o direito do trabalho, precisamos retroceder na história, e começarmos pela sociedade pré-industrial. Nesta sociedade ainda não havia um sistema de normas jurídicas do direito do trabalho, predominava a escravidão, e o trabalhador não era um sujeito de direito.

Logo após aparece a servidão, em que o trabalhador recebia uma certa proteção militar e política prestada pelo senhor feudal dono das terras, mas não eram livres. Eram obrigados a trabalhar na terra de seus senhores e a entregar parte da produção rural como preço pela fixação na terra e pela defesa que recebiam.

Mais tarde surgem as corporações de ofício, as características das relações de trabalho ainda não permitiam a existência de uma ordem jurídica nos moldes com que mais tarde surgiria o direito do trabalho. Mas havia uma transformação: uma maior liberdade do trabalhador.

Segundo Nascimento (1991, p. 27), “cada corporação tinha um estatuto com algumas normas disciplinando as relações de trabalho”. Essas corporações mantinham com os trabalhadores uma relação muito autoritária, os interesses eram mais destinados aos proprietários do que a proteção dos trabalhadores.

Um outro tipo de relação de trabalho na sociedade pré-industrial era a locação, que se dividiu em:

Locação de serviços – locatio operarum – contrato no qual a pessoa se obriga a prestar serviços durante um certo tempo a outra mediante remuneração; e Locação de obra ou empreitada – locatio operis faciendi – que é o contrato pelo qual alguém se obriga a executar uma obra a outra pessoa mediante remuneração (NASCIMENTO, 1991, p.28).

A locação de serviços é apontada como antecedente da relação de emprego moderna, objeto do direito do trabalho.

O direito do trabalho nasce com a sociedade industrial e o trabalho assalariado. As razões que determinaram o seu aparecimento são econômicas, políticas e jurídicas.

A principal causa econômica foi a Revolução Industrial do século XVIII, onde houve a substituição do trabalho escravo, servil e corporativo pelo trabalho assalariado em ampla escala, do mesmo modo que a manufatura cedeu lugar à linha de produção.

A causa política foi à transformação do Estado Liberalista e da plena liberdade contratual em Estado Neoliberalista, ou seja, o Estado intervém na ordem econômica e social, limitando a liberdade plena das partes da relação de trabalho.

Já na causa jurídica, foi a justa reivindicação dos trabalhadores, de um sistema de direito destinado à sua proteção, sendo reconhecidos alguns direitos básicos: o direito de união, do qual resultou o sindicalismo; o direito de contratação, que se desenvolveu em dois âmbitos: o coletivo e o individual; e o direito a uma legislação em condições de coibir os abusos do empregador e preservar a dignidade do homem no trabalho.

As primeiras leis trabalhistas, quanto à forma, foram constitucionais e ordinárias, e, quanto à matéria, foram destinadas à proteção dos menores e das mulheres.

Já no Brasil, remonta-nos à época pós-abolição da escravidão, em que se iniciou o período liberal do direito do trabalho, as primeiras iniciativas que resultaram no posterior desenvolvimento de nossa legislação trabalhista.

Segundo Ferrari et al (1988), datam de 1893 alguns dos primeiros projetos de proteção das relações de trabalho. Mas essas relações de trabalho realmente se concretizaram com a primeira Constituição em 1934. Todas as Constituições seguintes dispõem sobre a ordem econômica e social e os princípios básicos de direito do trabalho.

De acordo com Nascimento (1991, p.32), “o direito do trabalho começou a ser consolidado devido fatores internos e externos”. Os fatores externos foram as transformações que ocorreram na Europa e a crescente elaboração legislativa de proteção ao trabalhador em muitos países. Além disso, o compromisso internacional que o Brasil assumiu ao ingressar na Organização Internacional do Trabalho, criado pelo tratado de Versalhes (1919), propondo-se a observar normas trabalhistas teve grande influência nesse processo.

Os fatores internos que influenciaram foram o movimento operário de que participaram imigrantes com inspirações anarquistas, caracterizado por várias greves entre o final de 1800 e início de 1900. Contribuíram também o surto industrial, efeito da Primeira Guerra Mundial, com o aumento do número de fábricas e de operários, bem como a política trabalhista do Presidente Getúlio Vargas (1930), em que as idéias de intervenção nas relações de trabalho, com o Estado desempenhando um papel central, passaram a ter maior aceitação.

Várias leis de proteção ao trabalhador começaram a ser criadas, assim como também o Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio. No dia 1º de maio de 1943 foi aprovado o Decreto-lei 5.452. Surgia assim a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), que reuniu uma série de leis esparsas, mas trazendo poucas novidades.

Após várias discussões, em 1988, foi aprovada a nova Constituição Federal do Brasil, destinada a institucionalizar a democracia iniciada com a Nova República. Os direitos trabalhistas passaram a ser considerados direitos fundamentais de natureza individual e coletiva.

Inúmeras dessas leis esparsas foram incorporadas à Constituição, outras regulamentadas e novas sendo criadas, até atingirmos os dias atuais onde existe uma vasta legislação sobre as relações de trabalho.

2.2 Empregado, empregador e remuneração

Para o bom entendimento do trabalho desenvolvido é necessário que se tenha em mente alguns conceitos básicos, entre os quais destacamos os de empregado, empregador e remuneração, tendo em vista os objetivos deste trabalho. Assim, passaremos a defini-los de acordo com a bibliografia referenciada.

2.2.1 Empregado

A CLT, em seu art. 3º estabelece os requisitos legais da definição de empregado: “Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviço de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário”.

Mas, esta nos parece ainda ser uma explicação bastante restrita, pois ela não elenca nenhuma condição específica para tal.

Neste sentido, Nascimento (1991, p.100) identifica cinco requisitos que definem o empregado, conforme apresentado abaixo:

- O empregado é a pessoa física ou natural, pois não é possível empregado pessoa jurídica. A proteção que a lei dá destina-se ao ser humano, à sua vida, saúde, integridade física, lazer.
- O empregado é um trabalhador não eventual, ou seja, é aquele que exerce uma atividade de modo permanente.
- A atividade é exercida sob dependência de outrem, para quem ela é dirigida. Portanto o empregado é um trabalhador subordinado.
- O trabalho é executado mediante salário, ou seja, recebe alguma retribuição pelo seu serviço. A gratuidade na prestação dos serviços não caracteriza assim a relação de emprego.
- E o último requisito é o da pessoalidade, pois cabe ao trabalhador prestar os serviços pessoalmente e o contrato é ajustado em função de determinada pessoa.

Como pode ser observado nestes pontos, o conceito de empregado é bem mais amplo do que aquele dado pela própria legislação pertinente ao tema.

2.2.2 Empregador

Empregador pode ser definido como todo ente, dotado ou não de personalidade jurídica, como também o será tanto a pessoa física como a pessoa jurídica, com ou sem fim lucrativo, que tiver empregado. A CLT, em seu Art. 2º nos dá a seguinte definição:

Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

§1º Equiparam-se ao empregador, para os efeitos exclusivos da relação de emprego, os profissionais liberais, as instituições de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados. (CLT, 1998)

De um modo geral, a empresa é o principal empregador pela quantidade de trabalhadores que reúne e pela sua importância econômica de produção de bens e prestação de serviços.

2.2.3 Remuneração

O conceito de remuneração muitas vezes é confundido com salário. Tal confusão se dá na própria CLT que ora trata como remuneração, ora como salário, os elementos percebidos pelo trabalhador a título de serviços prestados.

Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% do salário percebido pelo empregado.

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada à distribuição aos empregados (CLT, 1998, art. 457).

Nas sociedades capitalistas, salário é a forma de recompensa oferecida pelo empregador ao empregado pelo aluguel de sua força de trabalho por um período determinado. Os salários são comumente estipulados no contrato de trabalho, podendo ser pagos em dinheiro ou em benefícios.

Se uma empresa fornece refeição grátis ou vale refeição, ao seu empregado, ela estará pagando um salário indireto, o que é uma forma de melhorar o padrão de vida do trabalhador não implicando no pagamento de maiores salários.

As formas de pagamento do salário podem ser salário por tempo, que é aquele pago em função do tempo que o trabalhador ficou a disposição do empregador; o salário por produção, que é calculado com base no número de unidades produzidas; e o salário por tarefa, aonde este é pago com base na produção, mas a vantagem está na economia de tempo.

O pagamento de salário pode se dar de várias formas, sendo a forma normal o pagamento em dinheiro. Mas não pode ser em qualquer dinheiro. A CLT em seu art. 463 exige que o pagamento seja efetuado em moeda corrente do país, e considera como não efetuado o pagamento em moeda estrangeira. O que não impede que uma moeda estrangeira sirva de base de cálculo.

Além dessa forma, ainda poderá haver pagamento de salário em cheque ou depósito bancário, devidamente autorizado pelo empregado e desde que o estabelecimento bancário esteja próximo ao seu local de trabalho.

O pagamento em cheque implica na obrigatoriedade do empregador assegurar ao empregado horário que permita o desconto imediato do cheque e condições que evitem qualquer atraso no recebimento. Poderá também haver

pagamento de salário em utilidades, em que o empregado recebe bens econômicos, mas obrigatoriamente 30% do salário deverá ser pago em dinheiro.

2.3 Caracterização de Tributos

A legislação brasileira cita como espécies de tributos os impostos, as taxas e as contribuições de melhorias, ao mesmo tempo em que o Código Tributário Nacional apresenta uma definição mais ampla, dando margem à inclusão, no conceito de tributo, das contribuições sociais e econômicas.

Segundo o Código Tributário Nacional (1998, art. 3º), “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Sendo assim, é preciso que qualquer tributo para ser considerado legal, obedeça aos requisitos acima citados. Neste sentido enquadram-se também os encargos sociais devidos pelas empresas, decorrentes da remuneração de seus trabalhadores.

2.4 Caracterização dos encargos sociais

Pode-se definir encargos sociais como sendo as taxas e contribuições pagas pelo empregador para financiamento das políticas públicas que beneficiam de forma indireta o trabalhador. Existe no Brasil uma discussão acerca dos itens que integram o custo final do trabalho.

No custo final do trabalho entram três tipos de despesas: 1) as que se referem ao pagamento do tempo efetivamente trabalhado pelos empregados; 2) as que se referem ao pagamento do tempo não trabalhado, incluindo-se aqui as férias, feriados, licenças e outros; 3) e as que se referem às obrigações sociais de proteção à saúde, previdência, educação e assistência social e que geram “benefícios sociais compulsórios” (Pastore, 1994 apud Freeman, 1994).

A discussão sobre o conceito de encargos sociais é extensa, não existindo uma única definição para tal. Para o DIEESE, os encargos sociais se referem apenas às despesas com as obrigações sociais do terceiro tipo, tais como aposentadoria, proteção no desemprego, seguro-acidentes, etc.

Para quem usa essa definição restrita de encargos sociais, está considerando somente aquelas contribuições ao INSS, FGTS, acidentes de trabalho, salário-educação e outros itens descontados compulsoriamente da remuneração do trabalhador.

Nesse caso, o pagamento pelo tempo não trabalhado como férias, descanso remunerado, aviso prévio, licenças, etc., e que de uma forma ou outra fazem parte da renda do trabalhador, são tratados como salário indireto e não como encargos. É nesse ponto onde existe a maior divergência entre autores e institutos que tratam do assunto no país. Por esses motivos, trataremos abaixo de ambos os conceitos.

2.5 Encargos Sociais X Encargos Trabalhistas

No Brasil existem duas correntes de pensamento no que se refere aos encargos sociais. A primeira é a de maior aceitação entre empresários e especialistas que exercem influência destacada sobre o pensamento empresarial.

Segundo esta linha de pensamento, consideram-se encargos sociais todo desembolso oneroso em relação ao trabalhador, incluindo assim, as obrigações trabalhistas e o tempo não trabalhado pelos empregados.

Já a segunda corrente contesta a anterior, questionando o próprio conceito de salário e de encargos sociais por esta adotada.

Esta vertente defende que os encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamento restringem-se as contribuições sociais pagas pelas empresas como parte do custo total do trabalho, mas que não são revertidos em benefícios diretos e integrais ao trabalhador.

Em termos de obrigatoriedade, os encargos sociais incluem: Seguridade e Previdência Social; FGTS; PIS/PASEP; Salário-educação; Sistema S (SENAI, SENAC, SESC, SESI, SEBRAE, SENAR, SEST E SENAT). Já os encargos trabalhistas são os valores pagos diretamente ao empregado mensalmente ou no final de seu contrato de trabalho, inclusive benefícios não expressos em valores.

Incluem também: 13º Salário; Adicional de Remuneração; Adicional de Férias; Ausência Remunerada; Férias; Licenças; Repouso Remunerado e Feriado; Rescisão Contratual; Salário Família; Vale Transporte; Indenização por Tempo de Serviço; Outros Benefícios (vestuários, assistência médica, previdência privada, etc.).

2.6 Obrigações Trabalhistas Compulsórias

Obrigações compulsórias são aquelas definidas em lei ou estipuladas através de determinação judicial obrigando ao seu pagamento. Diante desse

conceito, daremos uma breve descrição das principais obrigações trabalhistas (incluem-se aqui os encargos sociais e trabalhistas), conforme a legislação vigente.

2.6.1 Seguridade e Previdência Social

A Seguridade Social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Segundo disposto em lei (artigos 194 a 202 da Constituição Federal de 1988), a previdência social, mediante contribuição, atenderá a: cobertura de eventos de doença, invalidez, morte, velhice; reclusão; ajuda a manutenção dos dependentes de baixa renda; proteção à maternidade; proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário; e pensão por morte do segurado.

A contribuição ao Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS compreende um percentual entre 5% a 22,5% sobre a folha de pagamento, sem limite, devendo a empresa recolher este valor até o segundo dia do mês subsequente, e se este cair em dia não útil, o recolhimento deverá ocorrer no próximo dia útil subsequente.

A variação do percentual de recolhimento de INSS depende da atividade da empresa, que neste trabalho considerar-se-á o código FPAS 515, ou seja, será utilizado o percentual de 20% sobre a folha de pagamento.

2.6.2 FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

O FGTS é constituído pelos saldos das contas vinculadas a que se refere esta lei e outros recursos a ele incorporados devendo ser aplicados com atualização

monetária e juros, de modo a assegurar a cobertura de suas obrigações. São recolhidos 8,0% sobre a remuneração paga ao trabalhador.

As empresas devem efetuar o recolhimento até o dia 07 de cada mês, não sendo dia útil, antecipar-se-á o seu recolhimento. O mesmo percentual deverá ser recolhido também sobre as parcelas do 13º salário. Está amparado nas leis: Lei 5.107/66, Lei 7.839/89, Lei 8.036/90, Lei 8.678/93, Lei 8.922/94, Lei 9.491/97, Lei Complementar 110/2001, Decreto 99.684/90, Decreto 1.522/95e Lei 9.012/95.

O depósito do FGTS é devido pela empresa, também nos seguintes caso de afastamento:

- Serviço militar obrigatório;
- Os quinze primeiros dias de afastamento por motivos de doença;
- Durante todo o período de afastamento por motivo de acidente de trabalho;
- Licença maternidade e paternidade;
- Gozo de férias.

Quando da demissão sem justa causa do empregado, a empresa é obrigada a indenizá-lo no percentual de 40% sobre o saldo da conta vinculada do FGTS, mesmo sobre valores eventualmente já sacados.

2.6.3 PIS/PASEP

As arrecadações decorrentes das contribuições do Programa de Integração Social – PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, destinam-se ao financiamento do Fundo de Amparo ao Trabalhador – FAT.

O FAT é formado com recursos de contribuições oriundas de alíquotas aplicadas sobre o faturamento das empresas privadas, receitas das empresas públicas, das sociedades de economia mista, da União, Estados, Distrito Federal e municípios e sobre a folha de pagamento das entidades sem fins lucrativos, além do retorno das aplicações realizadas pelo BNDES.

De acordo com a Constituição o empregado poderá sacar o total creditado na sua conta nos casos de: aposentadoria, reforma ou transferência para a reserva remunerada, morte e invalidez permanente.

2.6.4 Salário Educação

São recursos aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino fundamental público e para a valorização do magistério. Não se trata de salário, mas sim de contribuição a fundo especial, correspondente em teoria, ao custo presumido do ensino dos filhos dos empregados da empresa, que se encontrem em idade de escolarização obrigatória.

Independentemente de seus empregados possuírem filhos ou não, todas as empresas devem recolher a cota que lhes cumpre ao Instituto de Previdência. São recolhidos 2,5% sobre o total da folha de pagamento e está amparado na Lei 4.404/64, Lei 9.424/96 e Lei 9.766/98.

A partir da Constituição Federal de 1988 onde houve algumas mudanças na legislação em questão, o pagamento do salário educação pode ser questionado, pois pelo entendimento da nova lei, não havia mais obrigatoriedade do recolhimento do salário educação. Muitas empresas têm recorrido à justiça para o não recolhimento desta contribuição e obtiveram ganho de causa.

2.6.5 Contribuição SENAI ou SENAC

O Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – SENAI, destina-se à organização e administração de escolas de aprendizagem industrial, estendida às de transporte e comunicações. A contribuição básica é de 1,0% incidente sobre o total da remuneração paga pelas empresas do setor industrial aos empregados, conforme código FPAS 507, definido pela Lei nº 4.048 de 22/01/42.

Segundo a Lei nº 8.621/46, o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial – SENAC, objetiva o financiamento de atividades de organização e administração de escolas de aprendizagem comercial. A contribuição é de 1,5%, conforme código FPAS 515, incidente sobre o total da remuneração paga pelas empresas do setor industrial aos empregados e avulsos que prestem o serviço durante o mês.

2.6.6 Contribuição SESI ou SESC

O Serviço Social da Indústria – SESI, destina-se à organização e administração de escolas de aprendizagem industrial, estendida às de transporte e comunicações. Segundo a Lei nº 9.403/46, a contribuição de 1,5% incide sobre o total da remuneração paga pelas empresas do setor industrial aos empregados e avulsos que prestem serviços durante o mês.

Os recursos do Serviço Social do Comércio – SESC, são aplicados em programas que contribuam para o bem estar social dos empregados e suas famílias, das empresas relacionadas ao setor comercial. A contribuição de 1,0%, conforme código FPAS 515, incide sobre o total da remuneração paga pelas empresas

comerciais aos empregados e avulsos que lhe prestem serviços. Está amparado na Lei nº 9.853/46.

Além das quatro contribuições acima citadas, a Constituição de 1988 instituiu o SEBRAE, SENAR, SEST E SENAT, que se destinam ao financiamento de atividades de aperfeiçoamento profissional e melhoria do bem estar social dos trabalhadores das empresas que contribuam para estas instituições.

2.6.7 Décimo-terceiro Salário

Este benefício corresponde a 1/12 de remuneração devida em dezembro ao trabalhador, por mês de serviço, e será pago em duas parcelas. A primeira entre os meses de fevereiro a novembro, a não ser se o empregado recebeu na ocasião das férias, e a segunda parcela até o dia 20 de dezembro.

Fazem jus ao 13º salário os trabalhadores urbanos, rurais, inclusive os empregados domésticos e trabalhadores avulsos, com base na remuneração integral ou no valor da aposentadoria.

2.6.8 Adicional de Remuneração

Os adicionais de remuneração são para as atividades consideradas penosas, insalubres e perigosas. Os percentuais variam de 5% a 40%. Adicional de periculosidade é devido à funcionários que trabalham habitualmente em locais perigosos.

O adicional de insalubridade é devido aos que trabalham com habitualidade em locais insalubres , ou em contato com substancias tóxicas, radioativas ou com

risco de vida, segundo classificação constante na Norma Reguladora nº 15 da Portaria do Ministério do Trabalho nº 3.214/78.

A insalubridade poderá ser eliminada ou ter redução em seu grau, através da adoção de normas de proteção no ambiente de trabalho ou através do uso de equipamentos de proteção individual. Conseqüentemente, será reduzido ou eliminado o adicional da remuneração.

2.6.9 Férias e Adicional de 1/3 de Férias

As férias são devidas ao trabalhador a cada 12 meses de trabalho, podendo ser acumuladas no máximo de dois períodos, no caso de necessidades de serviço, ressalvados os casos de legislação específica. Ainda será concedido o Adicional de Férias ou Abono Constitucional, que é a complementação correspondente a 1/3 do período de férias, calculado sobre a remuneração.

O empregado ainda tem direito de converter um terço de suas férias em abono pecuniário. Para tal, o mesmo deverá ser requerido pelo empregado até 15 (quinze) dias antes do término do período aquisitivo. Passado este prazo, a concessão do abono ficará a critério do empregador.

Quando as férias não forem concedidas dentro de um período de 12 meses contados a partir do primeiro dia após o empregado ter adquirido direito, o empregador estará obrigado a pagar a remuneração em dobro, além de assegurar o descanso ao empregado.

O pagamento das verbas de férias deverá ser feito até dois dias antes de o empregado entrar em férias.

2.6.10 Ausência Remunerada

São situações previstas em lei, em que o trabalhador pode faltar ao serviço sem que sejam descontadas dele as faltas:

- 01 dia quando for doar sangue, comprovado com atestado médico;
- 02 dias para tirar o título de eleitor, comprovado com declaração da Justiça Eleitoral;
- 08 dias corridos por ocasião de casamento, falecimento do cônjuge, companheiro, pais, madrasta, padrasto, enteados, menor sob guarda ou tutela e irmão, comprovado através das respectivas certidões;
- servidor estudante, com direito a horário especial em caso de incompatibilidade de horário escolar e o expediente.

Tais situações estão amparadas no art. 473 da CLT e nos art. 97 e 102 do Regime Jurídico Único.

2.6.11 Licenças

As licenças são períodos em que o trabalhador deixa de exercer atribuições do seu cargo, função ou emprego, por razões apontadas na lei, podendo perceber ou não seus vencimentos. As principais são licença paternidade, licença maternidade, licença para tratamento de saúde, entre outras.

O afastamento por motivo de auxílio-doença ocorrerá quando o empregado se afastar por mais de 15 (quinze) dias consecutivos do serviço para tratamento de saúde. Nos primeiros 15 dias de afastamento o ônus ficará com a empresa, que

deverá pagá-los ao empregado afastado, sendo os demais dias de afastamento pagos pelo INSS que concede o benefício aos empregados que contribuem com o instituto de previdência.

Tratamento semelhante é dado aos casos de acidente de trabalho. Sendo o afastamento superior a 15 dias, o empregado terá direito a percepção do auxílio-acidente durante o período de afastamento. A empresa assume o pagamento de ônus ao empregado nos primeiros 15 dias após o acidente ocorrido, assim o depósito mensal do FGTS durante todo o período de afastamento.

É considerado acidente de trabalho doença profissional, assim entendida a produzida ou desencadeada pelo exercício de trabalho peculiar a determinada atividade, e as doenças do trabalho, sendo estas adquiridas ou desencadeadas em função das condições especiais em que o trabalho é realizado e com ele diretamente se relaciona.

2.6.12 Repouso Remunerado e Feriado

De acordo com os artigos 66, 67, 70 e 71 da Consolidação das Leis do Trabalho, todo trabalhador tem direito ao repouso remunerado de no mínimo onze horas consecutivas para descanso, entre duas jornadas de trabalho. Um descanso semanal de 24 horas consecutivas e nos feriados civis e religiosos de acordo com a tradição local.

Alguns acordos coletivos de trabalho estabelecem acordos de compensação de horas para que o sábado seja livre.

2.6.13 Aviso prévio

De acordo com o art. 7º da Constituição Federal de 1988 e dos art. 487 a 491 da CLT, o trabalhador tem direito ao aviso prévio proporcional ao tempo de serviço, ou seja, para os mensalistas o aviso deverá ser de no mínimo de 30 dias de antecedência.

A finalidade do aviso prévio para o empregado demitido, é encontrar nova colocação, e para o empregador, um substituto para ocupar o lugar do empregado demissionário.

Quando concedido pelo empregador, o empregado terá a duração da jornada de trabalho reduzida, sem prejuízo do salário integral, podendo optar por reduzir duas horas diariamente ou faltar ao serviço durante 07 (sete) dias corridos. Se o aviso for dado pelo empregado, não haverá redução de jornada.

2.6.14 Salário Família

É o benefício da Previdência Social concedido ao segurado de baixa renda para ajuda à manutenção de seu(s) filho(s). Esse benefício é pago aos trabalhadores com salário mensal de até R\$ 623,44 que tenham filhos com até 14 anos de idade ou inválidos de qualquer idade, e não depende de carência mínima.

Para fins de salário-família são equiparados aos filhos, os enteados e os tutelados que não possuem bens suficientes para o próprio sustento.

O valor da quota do salário-família é apurado de acordo com o salário de contribuição e é devido por filho ou equiparado. E terá direito ao recebimento tanto o pai quanto a mãe, desde que estejam nas categorias e faixa salarial que têm direito

ao salário-família. Os valores atualmente pagos, de acordo com a legislação vigente, são os seguintes:

Salário-de-contribuição (R\$)	Salário-família
Até R\$ 414,78	R\$ 21,27
De R\$ 414,79 até 623,44	R\$ 14,99

Quadro 1 – Valores do Salário-Família
Fonte: MP No.182 de 29/04/2005

Os empregados recebem o salário-família mensalmente diretamente da empresa empregadora, sendo este valor deduzido pela empresa do recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social sobre a folha de salários.

2.6.15 Vale Transporte

Benefício concedido em pecúnia que se destina ao custeio parcial das despesas com transporte coletivo municipal, intermunicipal ou interestadual, nos deslocamentos dos trabalhadores de suas residências até os locais de trabalho e vice-versa.

O benefício é antecipado ao trabalhador e custeado em 6% do salário pelo trabalhador. Caso o empregador forneça ao empregado transporte próprio ou fretado que não cubra integralmente o deslocamento deste, deve conceder o vale transporte para o segmento da viagem não abrangido pelo referido transporte.

3 PERCENTUAL DO CUSTO DA MÃO-DE-OBRA SOBRE O SALÁRIO

Neste capítulo será feita a simulação dos encargos sociais sobre a remuneração do trabalhador segundo as duas correntes de pensamento anteriormente abordadas. Para efeitos de cálculos e comparações dos percentuais dos encargos, neste trabalho será considerada a atividade de Contabilidade e Auditoria, enquadrada no código FPAS 515.

3.1 Percentual de encargos sobre os salários segundo José Pastore

A primeira tabela de encargos, que atinge um percentual de 98,16% de encargos sociais, parte de um conceito bastante restrito de salário. Considera como salário apenas a remuneração pelo que se chama de tempo efetivamente trabalhado.

Para o cálculo desse tempo, é excluída a parte da remuneração relativa ao repouso semanal remunerado, as férias remuneradas, o adicional de 1/3 sobre o valor das férias, os feriados, o 13º salário, o aviso prévio em caso de demissão por iniciativa do empregador, as despesas de rescisão contratual (equivalente à multa sobre o saldo do FGTS), e a parcela do auxílio-enfermidade (auxílio-doença ou acidente) custeada pelo empregador.

De acordo com essa corrente de pensamento, todos esses itens, excluídos da remuneração básica do trabalhador, são considerados encargos sociais, juntamente com as obrigações recolhidas ao INSS, para custeio da Previdência Social, salário-educação, seguro de acidente do trabalho, assistência social e

formação profissional, reforma agrária (Incra), e incentivo às micro e pequenas empresas (Sebrae).

Tipos de Encargos	(%) Percentual sobre o salário
1 - Obrigações sociais	34,80
Previdência Social	20,00
FGTS	8,00
Salário-educação	2,50
Seguro Acidente de Trabalho (SAT)	1,00
Sesc	1,50
Senac	1,00
Sebrae	0,60
Incra	0,20
2 - Tempo não trabalhado	36,36
Repouso semanal remunerado	18,91
Férias	9,45
Feriados	4,36
Abono de férias	3,64
3 - Tempo não trabalhado II	13,48
13º salário	10,91
Despesa rescisão contratual	2,57
4 - Reflexos dos itens anteriores	13,52
Incidência cumulativa de 1 sobre 2	12,65
Incidência do FGTS sobre 13º salário	0,87
Total geral	98,16

Quadro 2 - Tabela de Encargos do Setor de Serviços Contábeis e de Auditoria
Fonte: adaptado de Pastore (1994), pelo autor.

Existem diversos trabalhos de entidades empresariais e pesquisadores, com cálculos baseados no mesmo conceito de salário, mas com conclusões variadas em termos percentuais.

O que pode ser observado na tabela acima, é que valor de 98,16% de encargos fica aquém dos 102% defendidos por Pastore. Tal fato ocorre principalmente porque Pastore toma como base o setor industrial, e aqui é analisado o ramo de prestação de serviços contábeis. Além disso, considera como encargos o aviso prévio trabalhado e o auxílio-enfermidade que no nosso entendimento não deve ser avaliado dessa forma, pois se trata de um fator que poderá ocorrer somente em casos eventuais.

Os cálculos dos percentuais da tabela acima apresentada, são efetuados conforme demonstrado a seguir:

Grupo 1: os percentuais que totalizam 34,80% sobre a remuneração dos dias efetivamente trabalhados estão definidos na legislação.

Grupo 2: para o cálculo dos 36,36% sobre a remuneração das horas efetivamente trabalhadas, considerou-se que do total de 365 dias do ano, existem 52 domingos, 26 dias úteis de férias e 12 feriados, o que totaliza 90 dias não trabalhados e remunerados, restando assim 275 dias que efetivamente foram trabalhados por ano. Nesse sentido chega-se aos valores:

- Repouso semanal remunerado: $52 \text{ dias} / 275 \text{ dias} = 18,91\%$;
- Férias: $26 \text{ dias} / 275 \text{ dias} = 9,45\%$;
- Feriados: $12 \text{ dias} / 275 \text{ dias} = 4,36\%$;
- Abono de férias: $10 \text{ dias} / 275 \text{ dias} = 3,64\%$.

Grupo 3: para o cálculo dos percentuais do grupo 3 é considerado:

- 13º salário: $30 \text{ dias} / 275 \text{ dias} = 10,91$;
- Despesas de rescisão contratual: $1,3823 \times 0,08 \times 0,40 \times \text{taxa de rescisão contratual por iniciativa do empregador apurada na RAIS}$, resultando em 2,57 % sobre a remuneração das horas efetivamente trabalhadas. Neste caso, 1,3823 representa a base de cálculo do desconto para o FGTS; 0,08 é a alíquota de 8% do desconto para o FGTS, e 0,40 é a multa no caso de rescisão por iniciativa do empregador.

Grupo 4: para o cálculo destes percentuais considera-se:

- Incidência cumulativa do grupo 1 sobre o grupo 2: 34,8% de encargos do grupo 1 x 36,36% de “tempo não trabalhado I”, o que resulta em: $0,3480 \times 0,3636 = 12,65\%$.
- Incidência de FGTS sobre o 13º salário = 8% de 10,91%, ou seja, 0,87%.

3.2 Percentual de encargos sobre os salários segundo o DIEESE

Para a demonstração do valor dos encargos, defendida por esta linha de pensamento, consideraremos um valor fictício de R\$ 100,00/mês. Esta corrente defende que o percentual de encargos é de 25,10%, e considera que a remuneração média mensal total recebida integral e diretamente pelo trabalhador compõe-se de duas partes, conforme quadro a seguir:

ITENS DA REMUNERAÇÃO DIRETA DO TRABALHADOR	PERCENTUAL SOBRE O SALÁRIO CONTRATUAL
Salário contratual mensal (R\$ 100,00)	100,00
13º salário em proporção mensal (R\$ 100,00 dividido em 12 meses)	8,33
Adicional de férias em proporção mensal	2,78
FOLHA DE PAGAMENTO MÉDIA MENSAL	111,11
Recolhimento mensal ao FGTS (8% de R\$ 100,00)	8,00
Incidência do FGTS sobre o 13º salário mensal (8% de 8,33%)	0,67
Incidência do FGTS sobre adicional de férias mensal (8% de 2,78%)	0,22
REMUNERAÇÃO MÉDIA MENSAL TOTAL DO TRABALHADOR	120,00

Quadro 3 -Tabela de Encargos do Setor de Contabilidade segundo o DIEESE

Fonte: Adaptado pelo autor do DIEESE.

A primeira parte refere-se ao salário médio mensal recebido pelo trabalhador. É obtido pela adição, ao valor do salário contratual registrado na carteira de trabalho, do percentual relativo à proporção mensal do 13º salário ($R\$ 100,00/12 \text{ meses} = 8,33\%$) e do percentual relativo à proporção mensal do adicional de 1/3 de férias ($R\$ 100,00/12 \text{ meses} \times 1/3 = 2,78\%$), ambos recebidos anualmente. Portanto, essa primeira parte equivale a 111,11% do salário contratual mensal e representa a base de cálculo dos encargos sociais recolhidos ao governo.

A segunda parte da remuneração média mensal total recebida pelo trabalhador é composta pelo percentual de recolhimento do FGTS (8% sobre o salário contratual mensal, sobre o 13º salário e sobre o adicional de 1/3 de férias) e pelos casos de rescisão contratual por iniciativa do empregador sobre o valor do salário contratual.

Assim sendo, a remuneração total recebida pelo trabalhador é de R\$ 120,00, sendo que somente R\$ 111,11 compõem a folha de pagamento mensal, e que é a base de cálculo de incidência dos encargos sociais. A diferença, R\$ 20,00, é que são os encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamento da empresa, sendo recolhidos ao governo e alguns deles repassados para entidades patronais de assistência e formação profissional, conforme anteriormente explicitado.

Para o nosso exemplo, os percentuais adotados e definidos em lei são os especificados na tabela abaixo:

TIPO DE ENCARGO	% SOBRE A FOLHA MÉDIA MENSAL
INSS	20,00%
Salário acidente de trabalho	1,00%
Salário-educação	2,50%
INCRA	0,20%
Sesc	1,50%
Senac	1,00%
Sebrae	0,60%
TOTAL	26,80%

Quadro 4 -Tabela de encargos para Serviços Contábeis
Fonte: Adaptado pelo autor.

Como se pode observar, não está sendo considerado na tabela o valor do FGTS (8%), pois este já está sendo incluído nos cálculos do Quadro 3.

Neste sentido, tem-se uma conclusão bem diversa daquela de José Pastore e de outras entidades, ou seja, os encargos sociais representam apenas 26,80% da folha de pagamento média mensal.

Dessa forma, uma empresa que admite um trabalhador por um salário hipotético de R\$ 100,00, terá um gasto total de R\$ 149,78, incluída nesse valor a

remuneração média mensal de R\$ 120,00, assim como os encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamento no valor de R\$ 29,78 (R\$ 111,11 x 26,8%).

Sendo assim, o custo total do trabalho supera em 49,78% o valor do salário contratual, o que é um valor muito aquém daquele defendido por estudiosos da área e parte do empresariado.

Observa-se também que nesse caso o valor dos encargos chega a ser somente de 24,82%, e não de 25,10% como afirma o DIEESE. Isso se explica pelo fato de que o DIEESE leva em consideração as despesas de rescisão contratual, e que está baseada numa média sobre a remuneração anual de todos os setores e calculada com base na Relação Anual de Informações Sociais (RAIS).

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A necessidade de geração de empregos pela economia brasileira, a evasão fiscal, entre outras, tornam sempre atual a discussão acerca dos encargos sociais em nosso país.

Neste trabalho buscou-se primeiramente debater e esclarecer os conceitos de encargos e mensurá-los. A partir disso, centrar o aspecto que realmente interessa, ou seja, obter o custo da mão-de-obra no Brasil no tocante aos encargos sociais e obrigações trabalhistas, isto é, quanto custa um funcionário para a empresa contratante.

Nos dias atuais, torna-se cada vez mais importante o processo de elisão fiscal para a sobrevivência e sucesso da organização. Neste aspecto, a avaliação do custo da mão-de-obra é parte essencial para a redução de seus custos e obtenção de melhores resultados.

Na verificação dos percentuais do custo da mão-de-obra, através das bibliografias consultadas, artigos de jornais e internet, pode-se observar uma grande distorção desses valores de acordo com as duas correntes de pensamento predominantes.

Uma delas considera como encargos sociais somente a contribuição ao INSS, a terceiros e ao seguro acidente de trabalho. A segunda entende que encargos sociais são além dos citados, todas as obrigações trabalhistas compulsórias que incidem sobre a folha de pagamento mensal da empresa, pagas direta ou indiretamente ao trabalhador.

Sendo o objetivo deste trabalho verificar o peso dos encargos para a empresa, engloba-se assim tanto aqueles considerados encargos sociais como aqueles tratados como obrigações trabalhistas compulsórias, e que podem girar em torno de 100% sobre a folha de pagamento mensal das empresas, considerando-se como base as horas efetivamente trabalhadas. Como já foi dito anteriormente, este percentual pode variar dependendo de uma gama maior ou menor de custos que são considerados como encargos.

Observou-se neste estudo, que acima de tudo não há um consenso em nosso país sobre o efetivo valor do percentual de encargos sobre a folha de pagamento das empresas, assim como também não há um consenso sobre o que efetivamente são encargos sociais ou encargos trabalhistas.

A partir das considerações feitas, independente de qualquer corrente de pensamento, recomenda-se aos empresários a contratação legal de mão-de-obra, acompanhada de um rigoroso processo de planejamento fiscal e tributário, para assim reduzirem seus custos e maximizarem os lucros.

Uma vez que mais tempo, menos tempo a empresa sofrerá fiscalização dos órgãos competentes, seja por denúncia ou por rotina, e neste caso além de ter que recolher todos os encargos outrora sonegados, sofrerá autuação fiscal relativamente alta sobre o número total de empregados não registrados legalmente.

Evita-se assim correr riscos desnecessários e que possibilitem alcançar os objetivos anteriormente estabelecidos.

Recomenda-se ainda aos acadêmicos e pesquisadores da área, para que elaborem outros trabalhos sobre o assunto, contribuindo assim para a melhoria do mesmo, bem como a discussão de novas idéias inerentes ao mesmo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Código Tributário Nacional. 27ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

BRASIL. Constituição 1988. Brasília, Senado Federal, 2000.

BRASIL. Site oficial da Previdência Social. Disponível na internet em: <http://www.previdenciasocial.gov.br/03_01_01_02.asp>. Acesso em 22, abr. 2004.

CARRION, Valentin. Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

FERRARI, Irazy, NASCIMENTO, Amauri Mascaro, SILVA MARTINS FILHO, Ives Gandra da. História do trabalho, do direito do trabalho e da justiça do trabalho. São Paulo: LTr, 1988.

FACHIN, Odilia. Fundamentos de Metodologia. São Paulo: Atlas, 1993.

FRANCO, Hilário & MARRA, Ernesto. Auditoria Contábil. São Paulo: Atlas, 1992.

GALLIANO, A Guilherme. O método Científico: Teoria e Prática. São Paulo: Harbra, 1979.

LAKATOS, Eva Maria & MARCONI, Marina de Andrade. Metodologia do trabalho científico. 4ª ed. rev. e amp. São Paulo: Atlas, 1992.

_____ Metodologia Científica: ciência e conhecimento científico, métodos científicos, teoria, hipóteses e variáveis. São Paulo: Atlas, 1986.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos: inclui o ABC. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MENEZEZ, Estera Muszkat; SILVA, Edna Lúcia da. Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação. Florianópolis, 2000.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro. Iniciação ao Direito do Trabalho. 17ª ed. rev. e atual. São Paulo: LTr, 1991.

OLIVEIRA, Aristeu de. Cálculos trabalhistas. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.

_____ Manual de prática trabalhista. 27ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.

PASTORE, José. Encargos Sociais no Brasil e no Exterior. Brasília: Ed. SEBRAE, 1994.

TORRES, David; LONGO, Moacir. Mudança no modelo de financiamento da previdência e seguridade social. Disponível na internet em: <<http://www.library.com.br/Reforma/Pg010MudancaModFinanciamento.htm>>. Acesso em 22, abr. 2004.