

**FAT – FACULDADE E ESCOLA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**FOLHA DE PAGAMENTO:
COMO A REMUNERAÇÃO VARIÁVEL PODE
AJUDAR A DIMINUIR A TRIBUTAÇÃO DA FOLHA**

LAURA GRIZON PINA

**TAPEJARA/RS
2024**

LAURA GRIZON PINA

**FOLHA DE PAGAMENTO:
COMO A REMUNERAÇÃO VARIÁVEL PODE
AJUDAR A DIMINUIR A TRIBUTAÇÃO DA FOLHA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
como requisito parcial para obtenção do título
de Bacharel em Ciências Contábeis da FAT –
Faculdade e Escola.

Orientador: Prof.(a) Dr. Marcelo Negrini

TAPEJARA/RS
2024

LAURA GRIZON PINA

**FOLHA DE PAGAMENTO:
COMO A REMUNERAÇÃO VARIÁVEL PODE AJUDAR A DIMINUIR A
TRIBUTAÇÃO DA FOLHA**

Este Trabalho de Conclusão de Curso – TCC foi julgado adequado para a obtenção do título de Bacharel em Administração e aprovado em sua forma final pelo Curso de Ciências Contábeis da FAT – Faculdade e Escola.

Prof. Leonardo Biasotto
Coordenador do Curso de Ciências Contábeis da FAT

Apresenta à comissão examinadora integrada pelos seguintes professores:

Orientador(a): Prof. Dr. Marcelo Negrini

Prof. Jucieléia Giacomin
Membro da Banca Examinadora

Prof. Ravena Gobi
Membro da Banca Examinadora

Dedico esse trabalho a minha família, e a todas as pessoas que direta ou indiretamente
contribuíram e me apoiaram para sua realização.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus, pela força, sabedoria e proteção ao longo de toda a minha jornada acadêmica, sendo a base de todas as minhas conquistas.

Agradeço à minha família, em especial ao meu pai, Luiz Moacir, à minha mãe, Noemi, e ao meu irmão, Daniel, que sempre estiveram ao meu lado, me apoiando e incentivando nos momentos desafiadores. São minha fortaleza e meu maior motivo de gratidão.

Ao meu namorado, Márcio, pelo apoio constante, paciência e companheirismo, que foram fundamentais para que eu pudesse enfrentar os desafios ao longo dos anos de faculdade. Sua presença tornou essa caminhada mais leve e significativa.

Aos meus colegas de curso, que dividiram comigo tantos momentos de aprendizado. Em especial, à Marta, pela amizade e pela parceria incansável em todos os trabalhos acadêmicos, contribuindo para que alcançássemos nossos objetivos.

Aos professores que, com dedicação e excelência, transmitiram seus conhecimentos e contribuíram para minha formação. Meu reconhecimento especial ao Prof^o Dr. Marcelo Negrini, meu orientador, por sua paciência, orientações valiosas e por acreditar no potencial deste trabalho, enriquecendo não apenas o TCC, mas também minha formação profissional e pessoal.

"Reconheça o valor de quem contribui para o sucesso, e o sucesso se tornará uma
constante."

— Napoleon Hill

RESUMO

A remuneração variável pode manter os salários competitivos e ainda reduzir a carga tributária sobre a folha de pagamento das empresas. A alta tributação sobre a mão de obra no Brasil representa um dos principais desafios para a competitividade das organizações. O estudo investiga como a aplicação de práticas de remuneração variável, como Participação nos Lucros e Resultados (PLR) e prêmios, pode se tornar uma alternativa vantajosa para minimizar os encargos fiscais, preservando a sustentabilidade financeira. A metodologia incluiu uma análise comparativa entre o aumento salarial fixo e a implementação de remuneração variável, considerando o impacto de cada modalidade sobre os encargos sociais e trabalhistas. Os resultados indicam que a remuneração variável reduz os custos adicionais para a empresa, o que torna essa estratégia uma solução prática e financeiramente eficiente. Além disso, essa estratégia reduz os descontos no salário dos funcionários, trazendo uma remuneração percebida maior. Conclui-se que, ao adotar programas de remuneração variável, as empresas podem obter uma estrutura de custos mais flexível, podendo alavancar o desempenho organizacional e a competitividade no mercado.

Palavras-chave: remuneração variável; folha de pagamento; carga tributária; PLR; prêmios.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Comparação do Custo Total da empresa por Funcionário – antes e após o aumento de 15% Fonte: criado pela autora.	36
Figura 2: percentual de aumento do custo com a folha aplicando PLR e aumento salarial de 15%. Fonte: elaborado pela autora.	38
Figura 3: diferença de custo para a empresa com 15% de reajuste salarial e aplicação de prêmio Fonte: elaborado pela autora.	39

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Alíquotas de INSS. Fonte: Ministério da Previdência Social (editado pela autora).	15
Quadro 2: alíquotas de IRRF. Fonte: LEI Nº 14.848, DE 1º DE MAIO DE 2024 (editado pela autora).....	16
Quadro 3: Diferença dos encargos sociais empresas do Simples Nacional e do Regime Geral Fonte: Elaborado pela autora de acordo com a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.....	20
Quadro 4: Formas de remuneração variável Fonte: Elaborado pela autora com base no artigo 457 da CLT e na Lei nº 10.101/2000.....	21
Quadro 5: Participação nos Lucros, tabela de IRRF tributação exclusiva na fonte. Fonte: Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, (Brasil, 2000).....	22
Quadro 6: custos folha de pagamento empresa X. Fonte: elaborado pela autora.....	35

LISTA DE SIGLAS

ACT.	.....	Acordos Coletivos de Trabalho
CCT.	.....	Convenção Coletiva de Trabalho
CF.	.....	Constituição Federal
CLPS.	.....	Consolidação das Leis Previdenciárias Social
CLT.	.....	Consolidação das Leis Trabalhistas
CPP.	.....	Contribuição Previdenciária Patronal
EC.	.....	Emenda Constitucional
FAP.	.....	Fator Acidentário de Prevenção
FGTS.	.....	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
IBGE.	.....	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
INSS.	.....	Instituto Nacional do Seguro Social
IRRF.	.....	Imposto de Renda Retido na Fonte
LOAS.	.....	Lei Orgânica da Seguridade Social, Lei Orgânica da Seguridade Social
NRs.	.....	Normas Regulamentadoras de Higiene e Segurança no Trabalho
PJ.	.....	Pessoa Jurídica
PLR.	.....	Participação nos Lucros e Resultados, Participação nos Lucros e Resultados
PPR.	.....	Programa de Participação nos Resultados
RAT.	.....	Risco Ambiental do Trabalho
RFB.	.....	Receita Federal do Brasil
SAT.	.....	Seguro Acidente de Trabalho, Seguro de Acidente de Trabalho
SENAC.	.....	Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial
SENAI.	.....	Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial
SESC.	.....	Serviço Social do Comércio
SESI.	.....	Serviço Social da Indústria

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	11
1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA.....	11
1.2 OBJETIVOS.....	12
1.2.1 Objetivo Geral.....	12
1.2.2 Objetivos Específicos.....	12
1.3 JUSTIFICATIVA.....	13
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	14
2.1 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.....	14
2.2 REMUNERAÇÃO VARIÁVEL.....	20
2.3 IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO E A INFORMALIDADE DO TRABALHO.....	25
2.4 INCENTIVOS FISCAIS E PROGRAMAS DE REMUNERAÇÃO.....	27
2.5 CONSIDERAÇÕES ÉTICAS E DE GOVERNANÇA CORPORATIVA.....	27
2.6 RISCOS E DESAFIOS DA REMUNERAÇÃO VARIÁVEL.....	28
2.7 EFEITOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DA TRIBUTAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO.....	29
3. METODOLOGIA.....	30
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA.....	30
3.2 UNIDADE DE ESTUDO.....	31
3.3 COLETA DE DADOS.....	31
3.4 ANÁLISE DE DADOS.....	32
4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	33
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA.....	33
4.2 COMPOSIÇÃO DOS CUSTOS DA FOLHA DE PAGAMENTO.....	33
4.3 IMPACTO DA REMUNERAÇÃO VARIÁVEL NA TRIBUTAÇÃO DA FOLHA.....	35
4.4 CUSTO TOTAL DO EMPREGADO PARA A EMPRESA.....	36
4.5 APLICAÇÃO DE PRÊMIOS COMO FORMA DE REMUNERAÇÃO VARIÁVEL..	39
4.6 EFEITO NA COMPETITIVIDADE E NA SUSTENTABILIDADE FINANCEIRA DA EMPRESA.....	40
5. CONCLUSÃO.....	42
REFERÊNCIAS.....	44

1. INTRODUÇÃO

Nos últimos anos, o debate sobre estratégias de gestão de pessoal e otimização de custos tem ganhado relevância no contexto empresarial, especialmente no que diz respeito à remuneração variável e sua relação com a tributação da folha de pagamento. Neste cenário, a implementação de programas de remuneração variável tem se destacado como uma estratégia eficaz para incentivar o desempenho e a produtividade dos colaboradores, ao mesmo tempo em que busca reduzir os encargos sociais e fiscais associados à folha de pagamento.

Nesta perspectiva, o presente trabalho propõe-se a investigar de que maneira a remuneração variável pode contribuir para a diminuição da tributação da folha de pagamento nas empresas. Este tema torna-se relevante diante do desafio enfrentado pelas organizações em equilibrar a necessidade de atrair e reter talentos com a busca pela eficiência e redução de custos. Nesse contexto, compreender as práticas e estratégias adotadas pelas empresas na gestão da remuneração variável torna-se fundamental para o desenvolvimento de políticas e práticas mais eficazes nessa área.

Esta pesquisa simulou o impacto da implementação de um Participação nos Lucros e Resultados (PLR) e também a implementação de pagamento de prêmios na tributação sobre a folha de pagamento de uma empresa. O estudo simulou o impacto na tributação nos diferentes regimes tributários, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real, a fim de compreender as estratégias contábeis e financeiras utilizadas para lidar com esse desafio.

Ao avançar nesse conhecimento, esperou-se contribuir para a elaboração de políticas e práticas mais eficazes de remuneração variável, que possam gerar impactos positivos tanto para as empresas quanto para os colaboradores, promovendo um ambiente organizacional mais justo, eficiente e competitivo.

1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA

Ter uma gestão eficiente da folha de pagamento é uma prioridade para as empresas, principalmente nos últimos anos com um cenário tributário cada vez mais complexo e com grande competitividade no mercado. Para grande parte das empresas, a folha de pagamento representa um dos maiores custos, assim como está sujeita a altos encargos sociais e fiscais e isso pode impactar significativamente a saúde financeira. Além dos encargos e da folha de pagamento em si, também existem as possibilidades de ações trabalhistas, caso alguma situação não esteja em conformidade, sendo assim com todos os desafios, as empresas buscam

constantemente maneiras de otimizar seus custos trabalhistas e minimizar a carga tributária associada à folha estando em acordo com as leis e direitos dos funcionários.

Com isso, a remuneração variável surge como uma estratégia promissora, oferecendo uma abordagem flexível e com base em resultados dos funcionários, permitindo com que as empresas recompensem os colaboradores com base no desempenho individual, alcance de metas de funcionários e da empresa nos resultados financeiros gerais da organização sendo um programa contrário à remuneração fixa, que já é pré-determinado e estável. Dessa forma, com a remuneração variável, é possível que a empresa alinhe seus interesses organizacionais e estratégicos com os dos colaboradores, incentivando o engajamento e produtividade. No entanto, ainda há falta de compreensão sobre como implementar efetivamente a remuneração variável para reduzir os encargos sociais e fiscais da folha de pagamento.

Diante desse cenário, surge a seguinte questão: Como a remuneração variável pode impactar na redução da tributação da folha de pagamento e para a melhoria da competitividade das empresas?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar o impacto da implementação de programas de remuneração variável na gestão da tributação da folha de pagamento, investigando estratégias eficazes para reduzir os encargos fiscais enquanto se mantém a motivação e o engajamento dos colaboradores.

1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Investigar as modalidades de participação nos lucros e resultados (PLR) e prêmios como formas de remuneração variável;
- b) Avaliar os impactos financeiros e fiscais da implementação de programas de PLR e prêmios na empresa estudada;
- c) Oferecer diretrizes para gestores de recursos humanos, contadores e empresários, auxiliando-os na elaboração e implantação de programas de PLR e prêmios.

1.3 JUSTIFICATIVA

Em um contexto empresarial, é extremamente importante compreender a relação entre remuneração variável e tributação da folha de pagamento, onde existem cada vez mais competitividade e regulamentação. Nesse sentido, a justificativa para a realização desta pesquisa se baseia na relevância e nas potenciais contribuições que a análise desse tema pode oferecer tanto para a teoria quanto para a prática organizacional.

Compreender estratégias para redução da carga tributária da folha de pagamento, como a utilização de programas de remuneração variável é fundamental para a vida financeira e estratégica das organizações, visto que a tributação da folha de pagamento representa uma parcela significativa dos custos operacionais das empresas, podendo impactar diretamente sua rentabilidade e competitividade no mercado.

O intuito é fornecer orientações práticas e recomendações para aprimorar a eficiência e a eficácia dos programas de remuneração nas empresas, de maneira com que isso signifique não apenas otimizar questões financeiras e tributárias, mas também promover uma cultura de reconhecimento e valorização do desempenho dos colaboradores.

Além disso, a disparidade entre os altos custos que as empresas enfrentam para manter uma folha de pagamento e a percepção de baixos salários dos trabalhadores revela uma contradição significativa no sistema tributário e na política de salários no Brasil. De acordo com Ribeiro e Silva (2022, pág 45-60), a elevada carga tributária imposta sobre a folha impacta diretamente o salário líquido recebido pelo trabalhador, gerando insatisfação e desmotivação, enquanto a empresa arca com um custo proporcionalmente maior sem conseguir traduzir esse investimento em melhores investimentos.

Essa configuração contribui para o aumento de práticas como a pejetização, que visa aliviar o peso tributário sobre as empresas, mas comprometer os direitos dos trabalhadores (Martins, 2024). Desta forma, uma análise aprofundada sobre o uso de programas de remuneração variável torna-se essencial para possibilitar soluções que possam equilibrar a redução da carga tributária para as empresas e, simultaneamente, aumentar a satisfação e o engajamento dos colaboradores por meio de incentivos.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO

A legislação trabalhista brasileira, a qual regula as tributações da folha de pagamento, é complexa e muito abrangente.

Marras (2011, pág 25) cita como instrumentos legais,

Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), Consolidação das Leis Previdenciárias Social (CLPS), Normas Regulamentadoras de Higiene e Segurança no Trabalho (NRs), Convenção Coletiva de Trabalho (CCT), Acordos Coletivos de Trabalho (ACT), Leis complementares e Medidas provisórias etc.

A Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) é um dos principais documentos legais que estabelece os direitos e deveres de empregados e também de empregadores. A legislação previdenciária, composta por leis como a Lei Orgânica da Seguridade Social (LOAS) e a Lei de Benefícios da Previdência Social (Lei 8.213/91, BRASIL, 1991), define as contribuições previdenciárias que devem ser recolhidas sobre os salários dos trabalhadores. Podemos considerar que existem duas categorias de tributos sobre a folha de pagamento, aqueles que são retidos pelas empresas e aqueles que são pagos pelas empresas.

Entre os tributos retidos pelas empresas temos a contribuição do empregado para a previdência social e o imposto de renda retido na fonte. Enquanto a contribuição para a previdência social é regulamentada pela Lei n. 8.213/91 (BRASIL, 1991), o imposto de renda retido é regulamentado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (BRASIL, 2018). Enquanto a contribuição para a previdência ocorre em qualquer faixa de renda, a retenção de imposto de renda ocorre a partir de determinadas faixas de renda. Apesar disso, ambos os tributos seguem tabelas progressivas.

A contribuição previdenciária no Brasil é regulamentada pela Constituição Federal de 1988 e especificamente pela Lei nº 8.212/1991 (BRASIL, 1991), que estabelece o financiamento da seguridade social. O propósito desta contribuição, que incide sobre o salário dos trabalhadores, é garantir um conjunto de benefícios oferecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), como aposentadoria, auxílio-doença, pensão por morte, entre outros (BRASIL, 1988; BRASIL, 1991). Assim, ela atua como um instrumento de proteção social, permitindo ao trabalhador e seus dependentes o acesso a uma rede de seguridade que garante apoio em situações de inatividade por doença, idade ou falecimento do provedor familiar. Esse

sistema de contribuição progressiva, onde a alíquota varia conforme a faixa salarial e com uma alíquota progressiva, como podemos observar no quadro 1 e busca promover equidade, exigindo contribuições maiores de quem possui rendimentos mais elevados, o que contribui para o equilíbrio financeiro da previdência social e da sustentabilidade do sistema (BRASIL, 1991).

Salário de contribuição (R\$)	Alíquota progressiva para fins de recolhimento ao INSS
Até R\$ 1.412,00	7,50%
De R\$ 1.412,01 a R\$ 2.666,68	9%
De R\$ R\$ 2.666,69 a R\$ 4.000,03	12%
De R\$ 4.000,04 a R\$ 7.786,02	14%

Quadro 1: Alíquotas de INSS.

Fonte: Ministério da Previdência Social, 2024 (editado pela autora).

O cálculo da alíquota progressiva da contribuição previdenciária, regulamentado pela Lei nº 8.212/1991, segue um sistema em que diferentes faixas de renda são tributadas a diferentes taxas. Esse modelo tem como objetivo promover uma distribuição mais justa, para trabalhadores com rendas mais elevadas, com um percentual maior do que aqueles com menores rendimentos (BRASIL, 1991).

O cálculo é dado da seguinte forma: o salário bruto do trabalhador é fracionado nas faixas da tabela progressiva. Em cada faixa, aplica-se uma alíquota correspondente, e o valor total da contribuição é o somatório das contribuições de cada faixa. Esse sistema progressivo é semelhante à adoção do imposto de renda e visa garantir que a carga tributária seja proporcional à capacidade contributiva de cada trabalhador, conforme descrito pela Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Por exemplo, para um trabalhador com salário bruto de R\$ 4.000,00, o cálculo seria realizado da seguinte maneira: Até R\$ 1.412,00: Alíquota de 7,5%, resultando em R\$ 105,90. De R\$ 1.412,00 até R\$ 2.666,68: Alíquota de 9%, resultando em R\$ 112,92. De R\$ 2.666,69 até R\$ 4.000,03: Alíquota de 12%, resultando em R\$ 160,00. De R\$ 4.000,04 até R\$ 7.786,02: Alíquota de 14%, resultando em R\$ 0,00, pois o salário não chega a essa alíquota.

Somando essas contribuições (R\$ 105,90 + R\$ 112,92 + R\$ 160,00 + R\$ 0,00), obtém-se o total de R\$ 378,82, valor a ser recolhido para a previdência.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) é um tributo federal incidente sobre os rendimentos pagos ou creditados a pessoas físicas e jurídicas no Brasil. No caso de trabalhadores assalariados, o IRRF é retido mensalmente pelo empregador, que atua como substituto tributário e realiza o recolhimento diretamente à Receita Federal. O cálculo do IRRF segue uma tabela progressiva, conforme quadro 2, revisada periodicamente, na qual a alíquota

umenta conforme a faixa de renda, sendo que os indivíduos com rendimentos mais elevados estão sujeitos a percentuais maiores de impostos. Esse sistema progressivo busca atender ao princípio da justiça fiscal, conforme previsto pela Constituição Federal, exigindo uma contribuição proporcionalmente maior com maior capacidade econômica (BRASIL, 1988).

As normas sobre o IRRF preveem diversas deduções legais que ajustam a base de cálculo ao perfil socioeconômico do contribuinte, como dependentes, contribuições previdenciárias e despesas com pensão alimentícia. Essas deduções, previstas na Lei nº 9.250/1995, resultam em uma incidência tributária mais justa, considerando fatores que reduziram a renda líquida disponível (BRASIL, 1995). Além disso, o IRRF representa uma importante fonte de arrecadação para o financiamento de políticas públicas e serviços essenciais, desempenhando um papel relevante na sustentabilidade financeira do Estado.

O conjunto de normas que regulamenta o IRRF inclui a Constituição Federal e a Lei nº 7.713/1988, que estabelece como diretrizes gerais para a tributação do imposto de renda. A Receita Federal também publica relatórios de design e normas adicionais, reforçando o caráter progressivo e a eficiência do recolhimento direto na fonte pagadora, o que contribui para a redução da inadimplência e o fortalecimento do cumprimento das obrigações fiscais (BRASIL, 1988).

BASE DE CÁLCULO (R\$)	ALÍQUOTA (%)	PARCELA A DEDUZIR DO IRRF (R\$)
Até R\$ 2.259,20	0%	-
De R\$ 2.250,21 até R\$ 2.826,65	7,50%	R\$169,44
De R\$ 2.826,66 até R\$ 3.751,05	15%	R\$381,44
De R\$ 3.751,06 até R\$ 4.664,68	22,50%	R\$662,77
Acima de R\$ 4.664,68	27,50%	R\$896,00

Quadro 2: alíquotas de IRRF.

Fonte: LEI Nº 14.848, DE 1º DE MAIO DE 2024 (editado pela autora).

Antes de aplicar a alíquota correspondente, o salário bruto do trabalhador é ajustado por meio de deduções permitidas, como a contribuição previdenciária ao INSS, despesas com pensão alimentícia e um valor fixo por dependente. Essas deduções visam reduzir a base de cálculo, permitindo que o imposto incida sobre uma renda líquida mais próxima da realidade econômica do contribuinte, em conformidade com a Lei nº 9.250/1995 (BRASIL, 1995).

Além dessas deduções, a legislação brasileira oferece uma dedução simplificada de R\$ 564,80, estabelecida pela Instrução Normativa RFB nº 2.141, de 22 de maio de 2023, destinada a trabalhadores de faixas salariais médias e baixas.

Esse valor fixo permite uma simplificação do cálculo, dispensando a necessidade de comprovar despesas adicionais, conforme mencionado anteriormente. Essa dedução é particularmente útil para contribuintes com menos gastos dedutíveis, pois reduz diretamente a

base tributável do IRRF, facilitando o planejamento e permitindo que o imposto seja ajustado ao perfil financeiro do trabalhador de maneira prática e acessível, (BRASIL, 2023).

Para um trabalhador com salário bruto de R\$ 4.000,00, o cálculo do IRRF utilizando a dedução simplificada, as deduções por dependentes e a contribuição ao INSS:

Dedução da Contribuição ao INSS: Primeiro, aplicamos a contribuição previdenciária ao INSS, calculada de acordo com a tabela progressiva de 2024. Para um salário de R\$ 4.000,00, o valor da contribuição ao INSS é aproximadamente R\$ 378,82.

Dedução Simplificada: A dedução simplificada fixa de R\$ 564,80 é então aplicada ao valor remanescente, sendo ainda mais a base de cálculo do IRRF. Onde o cálculo detalhado se apresenta da seguinte forma: Salário Bruto: R\$ 4.000,00 diminui-se a dedução simplificada de R\$ 564,80, por ser mais benéfico do que o INSS que é de R\$ 378,82 e assim, a base de cálculo ajustada para o IRRF resulta em: R\$ 3.435,20

Aplicação da alíquota do IRRF é de acordo com a tabela progressiva do IRRF (quadro 2), a base de cálculo de R\$ 3.435,20 enquadra-se na faixa de alíquota de 15%, com uma parcela a deduzir de R\$ 381,44. O cálculo é apresentado da seguinte maneira:

Imposto Bruto: $R\$ 3.435,20 \times 15\% = R\$ 515,28$, disso diminui a parcela a deduzir de R\$ 381,44 e o IRRF devido resulta em R\$ 133,84.

Assim, após aplicar todas as deduções permitidas e simplificadas, o valor do IRRF a ser retido na fonte para um trabalhador com salário de R\$ 4.000,00 é aproximadamente R\$ 133,84. Esse modelo de cálculo busca tornar o imposto mais justo, refletindo a capacidade contributiva real do trabalhador, conforme estipulado pela Lei nº 9.250/1995 (BRASIL, 1995).

Além dos tributos retidos pelas empresas diretamente do salário do trabalhador, existem tributos que são suportados apenas pelas empresas. Esses tributos são a Contribuição Previdenciária Patronal (BRASIL, 1991) (CPP), o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), instituído pela Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, as contribuições para o Sistema S, instituída Lei nº 11.457/2007, inclui a contribuição ao (SESI, SENAI, SENAC, etc.), o Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no artigo 10 da Lei nº 10.666/2003 e regulamentado pelo Decreto nº 6.042/2007 e o Risco Ambiental do Trabalho (RAT), previsto na Lei 8.212/1991, no artigo 22, inciso II. Esses encargos aumentam o custo da mão-de-obra no Brasil, que pode aumentar de 34,40% a 40% sobre o valor da folha de pagamento das empresas do regime geral onde são empresas do Lucro Presumido e Lucro Real.

A Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) é um tributo devido pelas empresas, calculado sobre a folha de pagamento, e destina-se ao financiamento da seguridade social, especialmente para custear benefícios previdenciários, como aposentadorias e pensões.

Regulamentado pela Lei nº 8.212/1991, o CPP tem como base de cálculo o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos trabalhadores, incluindo alterações trabalhistas e outras verbas trabalhistas (BRASIL, 1991).

Essa contribuição é essencial para a manutenção do sistema previdenciário brasileiro, uma vez que representa uma das principais fontes de receita para o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). O percentual da CPP, em regra geral, é de 20% sobre a folha de pagamento, embora haja regimes específicos de desonerações para setores estratégicos da economia, como o de tecnologia e construção civil, conforme previsto pela Lei nº 12.546/2011 (BRASIL, 2011).

A CPP, portanto, impõe um impacto relevante sobre a estrutura de custos das empresas, sendo frequentemente objeto de estudos que analisam suas implicações para a competitividade empresarial e as estratégias de redução da carga tributária, como programas de remunerações variáveis (FONSECA; SILVA, 2022, pág. 115-132).

O Sistema S é um conjunto de entidades corporativas financiadas por contribuições compulsórias, recolhidas pelas empresas e destinadas a promover capacitação, desenvolvimento e bem-estar social dos trabalhadores de diversos setores econômicos. Entre as principais instituições que compõem o Sistema S estão o Serviço Social da Indústria (SESI), o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), o Serviço Social do Comércio (SESC), o Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio (SENAC) e outros cursos para áreas específicas, como agricultura e transporte. Essas entidades são mantidas por um percentual recolhido diretamente sobre a folha de pagamento das empresas, que varia de acordo com o setor e com as diretrizes legais específicas (BRASIL, 2007).

A legislação que regulamenta o Sistema S no Brasil, com a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e leis específicas, como a Lei nº 11.457/2007, que centralizou a arrecadação das contribuições no âmbito da Receita Federal, reforçando o papel das contribuições para o financiamento desses serviços (BRASIL, 2007). A alíquota média das contribuições ao Sistema S é de modo geral de 5,8% mas pode girar em torno de 3% a 6% da folha de pagamento, dependendo do segmento empresarial, e essas contribuições são consideradas “encargos de terceiros” dentro da tributação patronal. O Sistema S tem grande relevância para a formação profissional e o desenvolvimento social, contribuindo para a capacitação de mão de obra desenvolvida, o que beneficia tanto os trabalhadores quanto a competitividade das empresas (SILVA; OLIVEIRA, 2021, pág. 45-60).

O Fator Acidental de Prevenção (FAP) e o Risco Ambiental do Trabalho (RAT) são contribuições previdenciárias que incidem sobre a folha de pagamento das empresas e têm o objetivo de financiar benefícios decorrentes de acidentes de trabalho e doenças ocupacionais.

O RAT, anteriormente conhecido como Seguro de Acidente de Trabalho (SAT), foi instituído pela Lei nº 8.212/1991 e é calculado com base no grau de risco das atividades da empresa, podendo variar entre 1% e 3% sobre a folha de pagamento (BRASIL, 1991). Essa contribuição visa a cobrir as despesas da Previdência Social com benefícios acidentais, como ajuda-doença acidentária, aposentadoria por invalidez acidentária e pensão por morte acidentária, fortalecendo a proteção social dos trabalhadores expostos a condições de risco (GONÇALVES; SANTOS, 2022, pág. 78-93).

O FAP, regulamentado pelo Decreto nº 6.042/2007 e previsto no artigo 10 da Lei nº 10.666/2003, é um multiplicador do RAT que ajusta a alíquota conforme o histórico de acidentalidade da empresa, com o objetivo de cultivar práticas de prevenção e segurança no ambiente de trabalho. O FAP pode variar entre 0,5 e 2 a ser multiplicado sobre as alíquotas de 1%, 2% ou 3% que se referem ao RAT. Empresas com bons índices de segurança e baixa ocorrência de acidentes podem ter uma alíquota do RAT reduzida, enquanto aquelas com histórico elevado de acidentes podem sofrer um aumento na contribuição (BRASIL, 2007).

Dessa forma, o FAP e o RAT são especificamente um sistema de incentivo que busca promover a saúde e a segurança no trabalho, reduzindo o impacto financeiro dos acidentes ocupacionais tanto para a Previdência quanto para as próprias empresas, que passam a adotar políticas mais eficazes de prevenção e cuidado com o ambiente laboral (ALMEIDA, 2021, pág. 123-140).

Outro encargo social significativo é o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), é regido pela Lei 8.036/90, que visa proteger o trabalhador demitido sem justa causa. O FGTS consiste em depósitos mensais realizados pelo empregador em uma conta vinculada ao trabalhador, correspondendo a 8% do salário bruto do funcionário. Esse fundo tem a finalidade de constituir uma reserva financeira para o trabalhador, que poderá ser utilizado em situações específicas, como demissão sem justa causa, aposentadoria, doenças graves, aquisição de imóveis e outras situações previstas em lei (BRASIL, 1990). Dessa forma, o FGTS representa uma política pública voltada tanto para a segurança financeira do trabalhador quanto para o fomento de investimentos em habitação, saneamento básico e infraestrutura urbana (SILVA; OLIVEIRA, 2023, pág. 123-135).

Segundo o Ministério do Trabalho (2015) o FGTS é um fundo de poupança obrigatória e que dá ao trabalhador a possibilidade de formar um patrimônio. Além de sua função de amparo ao trabalhador, o FGTS desempenha um papel relevante na economia brasileira, sendo uma fonte de recursos para projetos de interesse social, geridos pela Caixa Econômica Federal, que atua como agente operador do fundo.

As contribuições sociais foram instituídas pelo art. 195 da Constituição Federal (CF), que teve sua redação alterada pela Emenda Constitucional (EC) nº. 20/98 (BRASIL, 1998). Essa EC ampliou o conceito de contribuinte das contribuições sociais previdenciárias de empregador para empregador e empresa ou entidade a ela equiparada (FABRETTI, 2007, pág 35-37).

Conforme o quadro abaixo a diferença dos encargos sociais por parte da empresa sobre uma folha de empresas do Simples Nacional e empresas do Regime Geral (Lucro Presumido e Lucro Real), a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 estabelece os encargos sociais na qual as empresas do regime geral são responsáveis de efetuar o recolhimento:

SIMPLES NACIONAL	REGIME GERAL (LUCRO PRESUMIDO E LUCRO REAL)
FGTS (8%)	FGTS (8%)
	INSS PATRONAL (20%)
	RAT/FAP (DE 1% À 3%)
	TERCEIROS - SISTEMA S (5,8%)

Quadro 3: Diferença dos encargos sociais empresas do Simples Nacional e do Regime Geral
Fonte: Elaborado pela autora de acordo com a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2.2 REMUNERAÇÃO VARIÁVEL

A remuneração variável é uma estratégia comumente utilizada por organizações para recompensar o desempenho e os resultados alcançados pelos colaboradores e buscar resultados positivos. De acordo com Rodrigues (2006, pág. 25) o fator estratégico de uma organização está direcionado ao reconhecimento do trabalho dos funcionários, e isso deve ser realizado por meio de programas de remuneração variável, que visam beneficiar e flexibilizar a recompensa aos colaboradores.

Ao contrário da remuneração fixa, que é estável e predeterminada, a remuneração variável está sujeita a variações com base no alcance de metas e objetivos específicos dos funcionários e também os objetivos e estratégias das organizações. A modalidade de remuneração variável permite que as empresas ajustem seus custos trabalhistas de acordo com o desempenho, tornando a folha de pagamento mais flexível e adaptável às variações no ambiente de negócios (GOMES, 2024, pág. 58-74).

Além dos benefícios em termos de engajamento e controle de custos, a remuneração variável pode ser uma estratégia vantajosa para reduzir a carga tributária sobre a folha de pagamento, uma vez que certos incentivos, como a participação nos lucros e (PLR), podem ser

tributados de forma diferenciada. De acordo com a legislação brasileira, a PLR é isenta de encargos previdenciários e possui uma tributação progressiva específica no imposto de renda, dependendo do valor recebido (BRASIL, 2024). Esse tratamento tributário diferenciado torna a remuneração variável uma ferramenta estratégica para a gestão financeira e fiscal das empresas, incentivando a adoção de práticas que valorizem o desempenho sem onerar apenas a folha de pagamento. Dessa forma, a remuneração variável não só contribui para a motivação e o reconhecimento dos colaboradores, mas também para a otimização fiscal, fortalecendo a competitividade e a sustentabilidade econômica das organizações (SOUZA, MENDES, 2024, pág. 98-112).

A remuneração variável é uma nova realidade das organizações, conforme Jorge (pág. 45 – 48, 2007), a organização deve estar preparada para mudanças radicais e imprevisíveis decorrentes da evolução tecnológica e dos novos processos organizacionais. Para isso, as empresas devem estabelecer estratégias de desenvolvimento e capacitação de seu pessoal. Empresas que não remuneram seus funcionários de acordo com seu trabalho e sim sobre seu cargo podem acabar gerando incômodo e até mesmo discussões com seus colaboradores tendo em justificativa que o trabalhador entenderia que pudesse ser melhor remunerado devido ao seu trabalho.

Exemplos de remuneração variável pode ser o caso do prêmios e participação nos lucros sendo o PPR e o PLR. No quadro 4 relacionamos as principais modalidades de remuneração variável, assim como os encargos decorrentes e a forma de obtenção.

Modalidade de remuneração	Como é obtido
Prêmios	Normas internas da empresa
PPR (Programa de Participação nos Resultados)	Metas atingidas da empresa ou individual
PLR (Participação nos Lucros e Resultados)	Lucro da organização obtido através do desempenho empresarial

Quadro 4: Formas de remuneração variável

Fonte: Elaborado pela autora com base no artigo 457 da CLT e na Lei nº 10.101/2000.

De acordo com Chiavenato (2005, pág. 299) “A Remuneração Flexível ou Variável é uma maneira de adequar o pacote às necessidades individuais”. Para Jorge (2007, pág. 45) “A remuneração total é composta, da remuneração fixa, da remuneração indireta, e da remuneração variável. Dessa forma, remuneração variável é a parte da remuneração total atrelada à obtenção

de resultados”. Essa modalidade de remuneração são os pagamentos extras concedidos aos funcionários como recompensa pelo cumprimento de metas individuais ou coletivas ou então sobre desempenho acima do esperado que complementam o salário.

No entendimento de Silva (2005, pág 78-82) o acréscimo ao salário através da remuneração variável está atrelado ao seu desempenho operacional, que pode variar durante o tempo. Deve estar em conformidade com os objetivos do negócio e beneficiar tanto os funcionários quanto a empresa. Esse tipo de remuneração pode estar relacionado aos lucros ou à flexibilidade de receita da organização. É essencial que os dirigentes observem a legislação trabalhista vigente, como convenção coletiva e leis trabalhistas, pois o funcionário não pode receber apenas a remuneração variável e sim deve haver uma base salarial.

A Participação nos Lucros e Resultados PLR está regulamentada pela Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000 (Brasil, 2000), que estabelece os critérios e condições para sua implementação, destacando a necessidade de negociação entre funcionários e trabalhadores por meio de comissão paritária ou acordo coletivo. A PLR é uma forma de remuneração variável que visa integrar os trabalhadores aos resultados econômicos da empresa, promovendo maior engajamento e produtividade. Essa modalidade de remuneração não substitui nem complemento o salário, sendo desvinculada da remuneração habitual do trabalhador. (Brasil, 2000).

A modalidade de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) não está sujeita à incidência de INSS, e sua tributação pelo Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) é realizada com base em uma tabela progressiva específica, conforme a Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, distinta daquela aplicada aos salários regulares (Quadro 5).

VALOR DO PLR ANUAL (EM R\$)	ALÍQUOTA	PARCELA A DEDUZIR DO IR (EM R\$)
de 0,00 a 6.000,00	0%	-
de 6.000,01 a 9.000,00	7,50%	R\$ 450,00
de 9.000,01 a 12.000,00	15%	R\$ 1.125,00
de 12.000,01 a 15.000,00	22,50%	R\$ 2.025,00
acima de 15.000,00	27,50%	R\$ 2.775,00

Quadro 5: Participação nos Lucros, tabela de IRRF tributação exclusiva na fonte.
Fonte: Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, (Brasil, 2000).

Estudos destacam os múltiplos benefícios da PLR tanto para as empresas quanto para os colaboradores. Para as organizações, a PLR representa uma estratégia relevante para estimular o desempenho e, simultaneamente, oferece vantagens fiscais, já que os valores pagos aos trabalhadores sob essa modalidade não integram a base de cálculo das contribuições

previdenciárias (CORRÊA; LIMA, 2006, pág. 317-344). Sob a perspectiva dos colaboradores, a PLR não serve apenas como um reconhecimento financeiro pelo esforço e contribuição aos resultados da empresa, mas também fortalece o vínculo empregatício e promove maior satisfação no ambiente de trabalho (RODY; LOUZADA, 2018, pág. 15-32). Dessa forma, a PLR contribui tanto para a competitividade empresarial quanto para a criação de uma cultura de valorização do desempenho, sendo uma prática que beneficia todas as partes envolvidas.

De acordo com a Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, a Participação nos Lucros e Resultados (PLR) pode ser paga, no máximo, duas vezes ao ano e em periodicidade inferior a um trimestre civil. A legislação estabelece essa periodicidade para garantir que a PLR mantenha seu caráter de remuneração variável, desvinculada do salário regular do trabalhador, e funcione como um incentivo condicionado ao desempenho e aos resultados da empresa. Essa estrutura visa fortalecer o propósito de alinhamento de interesses entre empresas e colaboradores, permitindo distribuições semestrais ou anuais conforme acordo entre as partes envolvidas (BRASIL, 2000).

Essa modalidade é uma forma comumente utilizada como uma possibilidade de remuneração variável. Para Rezende (2010, pág. 6) a participação nos lucros e resultados da empresa, pelo empregado, compõe nada mais que estímulo e também utilidade não somente de integração e obrigação, mas de direcionamento para a produtividade e desenvolvimento dos ganhos. Os lucros serão distribuídos aos trabalhadores conforme sua avaliação, de acordo com a legislação vigente ou conforme acordado entre as partes, podendo ocorrer de forma semestral ou anual. O ideal é que os lucros sejam avaliados com base no resultado do exercício, o que geralmente ocorre no final de cada ano (TUMA, 1999, pág 56).

O Programa de Participação nos Resultados (PPR) é uma modalidade de remuneração variável aplicada por empresas para alinhar os esforços dos colaboradores ao cumprimento de metas específicas, geralmente ligadas à produtividade, qualidade, vendas ou outros indicadores-chave de desempenho. Diferentemente da Participação nos Lucros e Resultados (PLR), que possui regulamentações pela Lei nº 10.101/2000, o PPR não é regulamentado por uma legislação específica, o que oferece uma flexibilidade maior para sua aplicação. Em vez disso, o PPR é implementado com base em acordos coletivos, convenções sindicais ou regulamentos internos, estabelecidos entre a empresa e os representantes dos trabalhadores, como forma de segurança, transparência e alinhamento com as expectativas de ambas as partes (SILVA; CARVALHO, 2024, pág. 45-61).

A falta de regulamentação específica para o PPR também significa que ele não conta com os mesmos benefícios tributários oferecidos pelo PLR. No caso da PLR, os valores

distribuídos aos colaboradores possuem isenção de encargos previdenciários e uma tabela progressiva específica para o Imposto de Renda. Já o PPR, por não ser protegido por lei, segue as regras convencionais, o que implica que os valores pagos aos colaboradores estão sujeitos à contribuição previdenciária e à tributação tradicional do Imposto de Renda (ALMEIDA; SOUZA, 2023, pág. 112).

A diferença tributária pode influenciar a escolha entre PLR e PPR, uma vez que um PLR oferece uma estrutura fiscalmente mais vantajosa. Contudo, o PPR ainda é amplamente utilizado em setores onde o desempenho individual e a produtividade são determinantes para os resultados empresariais, sendo uma ferramenta de gestão estratégica e incentivo ao engajamento dos colaboradores.

O objetivo da remuneração variável é melhorar o desempenho dos negócios (BELCHER, 1996, pág. 248) e tornar a empresa mais competitiva, colocando parcela do pagamento dos empregados dependente do alcance de metas e objetivos (XAVIER et al., 1999, pág. 135).

A possibilidade de vincular a remuneração e o resultado efetivamente realizado é uma das principais razões que levam as empresas a adotarem a remuneração variável (XAVIER et al., 1999, pág. 135).

Os sistemas de remuneração variável estimulam a inovação e a criatividade dos colaboradores, uma vez que são recompensados pelos resultados alcançados. Isso pode levar a melhorias significativas nos processos e produtos da empresa, aumentando sua competitividade e posicionamento no mercado.

Também como forma de remuneração variável existe o pagamento de prêmios, que é uma prática adotada por organizações para incentivar e reconhecer desempenhos excepcionais de seus colaboradores. Conforme a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), alterada pela Lei nº 13.467/2017, os prêmios são definidos como liberalidades concedidas pelo empregador em forma de bens, serviços ou dinheiro, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício das atividades laborais (BRASIL, 2017). Essa legislação estabelece que tais prêmios, mesmo que pagos habitualmente, não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de encargos trabalhistas e previdenciários, apenas de IRRF.

No contexto organizacional, a implementação de sistemas de remuneração variável, como os prêmios, têm se mostrado eficazes na promoção de um ambiente de trabalho mais produtivo e motivador. Brito e Piccolo (2024, pág. 45-60) destacam que a remuneração variável alinha o desempenho dos colaboradores às metas organizacionais, incentivando o

comprometimento e a motivação dos trabalhadores. Entretanto, os autores alertam que a falta de regulamentação adequada e a possibilidade de decisões unilaterais podem resultar em desafios para a empresa, ressaltando a importância de um planejamento cuidadoso e de aconselhamento preventivo em questões trabalhistas.

2.3 IMPACTO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO E A INFORMALIDADE DO TRABALHO

O impacto da tributação sobre a folha de pagamento é um fator determinante nas decisões de contratação e regularização de trabalhadores, influenciando diretamente o nível de informalidade no mercado de trabalho. No Brasil, a carga tributária incidente sobre a folha é elevada, composta por contribuições previdenciárias, FGTS, encargos para o Sistema S e outras contribuições. Esse ônus representa um custo significativo para as empresas, especialmente para as de menor porte, que enfrentam maiores dificuldades em absorver o impacto financeiro desses encargos. Segundo Fonseca e Almeida (2023, pág. 215-230), a alta carga tributária dificulta a formalização, levando as empresas a optar por práticas como a terceirização irregular e a pejetização, estratégias que reduzem custos, mas comprometem os direitos dos trabalhadores e aumentam a precarização trabalhista.

Silveira e Raupp (2014, pág 39), apresentam a diferenciação entre encargos trabalhistas e encargos sociais:

Os gastos relativos à mão de obra compreendem os encargos trabalhistas e os encargos sociais. Os valores pagos diretamente ao trabalhador, como salário, férias, adicional de férias, 13º salário, repouso semanal remunerado, entre outros, são os encargos trabalhistas. Os recolhimentos feitos pelo empregador em benefício do empregado são chamados de encargos sociais. Consideram-se encargos sociais o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), estabelecido pelo art. 15 da Lei n. 8.036/90, a Contribuição Previdenciária Patronal e o Seguro Acidente de Trabalho (SAT) (incisos I e II do art. 22 da Lei n. 8.212/91) e as contribuições a outras entidades e fundos.

Leandro Paulsen, (2011, pág. 606), comentando o parágrafo 13, do art. 195, da Constituição Federal, exprime a opinião de que “a carga tributária sobre a folha de salários e outros pagamentos por trabalho prestado por pessoa física está extremamente elevada, estimulando a informalidade das relações de trabalho”.

A informalidade no mercado de trabalho, influenciada pelos altos encargos sobre a folha, gera um efeito de longo alcance para o trabalhador e para a economia como um todo. Trabalhadores informais não têm acesso a benefícios como FGTS, férias remuneradas e 13º

salário, ou que os coloquem em posição de vulnerabilidade econômica e social. Além disso, a informalidade gera um déficit na arrecadação previdenciária e fiscal, afetando a capacidade do Estado de financiar políticas públicas e serviços essenciais. Segundo Silva e Pereira (2024, pág. 64), essa situação cria um ciclo negativo onde a alta carga tributária sobre a folha de pagamento alimenta a informalidade, e a informalidade, por sua vez, reduz a base de arrecadação.

A pejetização, prática cada vez mais comum no mercado de trabalho brasileiro, consiste na contratação de trabalhadores como pessoa jurídica (PJ) em vez de empregado formal, o que evita a necessidade de seguir a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Essa estratégia permite que reduzam suas contribuições trabalhistas às empresas, uma vez que a relação empregador-empregado deixe de existir formalmente. Segundo Ortiz (2024, pág. 23), a pejetização caracteriza-se como uma forma de precarização das relações laborais, onde os trabalhadores, embora ainda prestem serviços contínuos para a mesma empresa, perdem direitos como férias remuneradas, 13º salário, e outros benefícios previstos na CLT.

Essa modalidade de contratação muitas vezes disfarça um vínculo empregatício, gerando uma situação de insegurança para o trabalhador, que passa a arcar com obrigações tributárias e previdenciárias que seriam da empresa. No entanto, do ponto de vista do empregador, a pejetização surge como uma alternativa vantajosa para evitar tributações elevadas sobre a folha de pagamento, especialmente num contexto de alta carga tributária sobre a mão de obra. Conforme indicado por autores como Ribeiro e Silva (2023, pág. 58), as características da pejetização se tornaram particularmente interessantes com o crescimento do trabalho informal, pois permite que as empresas sejam mais flexíveis em sua estrutura de custos, ainda que à custa dos direitos trabalhistas dos funcionários.

Segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no trimestre encerrado em agosto de 2024, a taxa de informalidade atingiu 38,8% da população ocupada, correspondendo a aproximadamente 39,8 milhões de trabalhadores informais (IBGE, 2024). Essas práticas, ao desobrigar as empresas de encargos trabalhistas e previdenciários, precarizam as condições laborais e reduzem a proteção social dos trabalhadores.

Ainda que a pejetização traga benefícios financeiros para o empregador, há questionamentos quanto à sua legalidade e às implicações éticas e sociais dessa prática. A legislação brasileira prevê que, caso o vínculo empregatício seja comprovado judicialmente, a empresa pode ser responsabilizada por direitos trabalhistas não cumpridos, caracterizando-se como um contrato de trabalho velado. Martins (2024, pág. 78) argumenta que a pejetização configura-se como uma forma de desvirtuamento da legislação trabalhista, comprometendo a proteção social do trabalhador e fomentando o aumento da informalidade no mercado.

2.4 INCENTIVOS FISCAIS E PROGRAMAS DE REMUNERAÇÃO

Com o programa de participação de lucros, por exemplo, a lei 10.101/00 (BRASIL, 2000), no art. 3º dispõe que: “A participação de que trata o art. 2º não (...) constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista...”, sendo assim, a empresa que optar pela distribuição de lucros, não terá recolhimento de encargos trabalhistas e previdenciários referente ao valor pago para o funcionário dentro desse programa. Também, o inciso XI do art. 7º da Constituição estipula que, essa participação de lucros ou resultados seja desvinculada da remuneração (MARTINS, 2000, pág. 84).

O autor também destaca que esse pagamento é possível ser abatida como despesa operacional da empresa, onde no próprio exercício de sua constituição segundo estabelece a própria lei no seu art. 3º parágrafo 1º: “Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional às participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição”. Ou seja, a despesa operacional corresponde a um gasto essencial para a atividade da empresa e para a continuidade da fonte produtora, deve ser reconhecida no exercício em que ocorre, sem acumular valores de períodos anteriores. No caso das participações nos lucros ou resultados (PLR), previstas na Lei nº 10.101/2000, a dedução só é permitida dentro do próprio exercício em que foram pagas.

Ao estruturar esses programas, é fundamental que as empresas estejam atentas às normas e regulamentações fiscais específicas do país ou região, observando sempre a convenção coletiva que o empregado está enquadrado, garantindo o cumprimento das exigências legais e a maximização dos benefícios fiscais disponíveis. Além disso, uma comunicação clara e transparente com os colaboradores sobre os benefícios fiscais, e também, as oportunidades oferecidas pelos programas de remuneração variável é essencial para promover o engajamento e o alinhamento com os objetivos organizacionais, além de, ser necessário ter sempre tudo anotado e acordado de forma tácita e escrita com os colaboradores (GIL, 2023, pág. 112).

2.5 CONSIDERAÇÕES ÉTICAS E DE GOVERNANÇA CORPORATIVA

A remuneração variável vai além de aspectos contábeis e financeiros, é também atenta às questões importantes relacionadas à ética e à governança corporativa. Lucena (1999, pág. 45) comenta sobre o planejamento de recursos humanos onde é como um conceito planejamento estratégico, e assim ser possível alinhar objetivos da organização com gerenciamento de pessoal e também alinhar a filosofia de trabalho da empresa com cada funcionário para estabelecer os modos de cada função. Com esse planejamento, também é possível analisar todas as pessoas envolvidas na empresa, desde diretores até mesmo pessoas ligadas à empresa indiretamente.

LUCENA, 1999, pág. 60 diz que:

[...] as revisões e reestruturação em qualquer segmento organizacional já são práticas comuns nas organizações tendo em vista a realidade mutativa do contexto empresarial. Da mesma forma, a Área de Recursos Humanos por fazer parte deste contexto precisa também rever suas necessidades de adaptação a fim de ajustar-se ao processo de transformação organizacional.

Conforme Lucena (1999, 60), com um planejamento de recursos humanos é possível dar uma atenção exclusiva para a remuneração dos funcionários, visto que muitas vezes, é pago apenas o salário base e acaba não tendo outros incentivos para os funcionários. Também é importante que as empresas adotem práticas transparentes e éticas ao implementar programas de remuneração variável, garantindo a equidade e a integridade em todo o processo.

2.6 RISCOS E DESAFIOS DA REMUNERAÇÃO VARIÁVEL

Embora os programas de remuneração variável possam oferecer uma série de benefícios, também apresentam potenciais riscos e desafios que as empresas devem considerar cuidadosamente ao implementá-los. Um dos principais riscos é a possibilidade de incentivar comportamentos de curto prazo por parte dos funcionários. Quando os incentivos estão vinculados exclusivamente a metas financeiras de curto prazo, pode existir o risco em alguns colaboradores criarem a tendência à não execução dos trabalhos com qualidade ou ética, buscando recompensas imediatas e a longo prazo podendo prejudicar a empresa pela sua reputação ou sustentabilidade. (CHIAVENATO, Idalberto, (2014, pág. 250-252)

Conforme DUTRA, Joel Souza (2016, pág. 150) com a introdução de programas de remuneração variável, impacta significativamente a cultura organizacional e com isso se dá a importância de implementar de forma cuidadosa e alinhada com os valores e objetivos da empresa. Existe o risco de gerar descontentamento, divisões internas e a colaboração e o trabalho em equipe. Portanto, é essencial que as empresas considerem o impacto cultural de seus programas de remuneração variável e implementem medidas para promover uma cultura

que valorize a integridade e o comprometimento com os objetivos organizacionais de longo prazo.

Chiavenato (2014, pág 250) ainda afirma que outro desafio importante está na complexidade na definição de metas e critérios de avaliação para os programas de remuneração variável. Estabelecer metas claras e mensuráveis é fundamental para garantir a eficácia e a transparência desses programas, podendo ser enfrentado nas empresas o desafio de encontrar o equilíbrio certo entre desafiar seus colaboradores e garantir que as metas sejam alcançáveis e alinhadas com os interesses de longo prazo da empresa. Mesmo com os desafios, ao reconhecê-los e implementar medidas para mitigá-los, as empresas podem aumentar o benefícios desses programas e continuar crescendo de maneira saudável e com acompanhamento de resultados.

2.7 EFEITOS ECONÔMICOS E SOCIAIS DA TRIBUTAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO

VASCONCELLOS; GARCIA, (2018, pág. 47) diz que a tributação da folha de pagamento tem importantes efeitos econômicos e sociais que afetam tanto as empresas quanto os trabalhadores e a sociedade em geral. Em termos econômicos, a tributação da folha de pagamento pode ter um impacto significativo na geração de empregos. Os altos encargos sociais e fiscais sobre a folha de pagamento podem aumentar os custos trabalhistas para as empresas, tornando a contratação de novos funcionários mais onerosa e em diversos casos e desencorajando a criação de empregos, deixando de forma estagnada o crescimento e expansão das empresas.

Além disso, a tributação da folha de pagamento também pode influenciar a distribuição de renda na sociedade. Os encargos sociais e fiscais sobre os salários reduzem os salários líquidos dos trabalhadores, diminuindo assim a capacidade de consumo. Por outro lado, as empresas também podem enfrentar pressões para repassar os custos adicionais aos preços dos produtos e serviços, o que pode resultar em aumento da inflação e diminuição do poder de compra da população. VASCONCELLOS; GARCIA, (2018, pág. 50).

Em termos de competitividade das empresas, a tributação da folha de pagamento também pode trazer impactos significativos, sendo necessário repassar ao valor dos produtos ou serviços esses custos mais altos. Os efeitos econômicos e sociais da tributação da folha de pagamento são complexos, afetando diversos aspectos da economia e da sociedade.

3. METODOLOGIA

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

O método da pesquisa apresentou os procedimentos empregados para realizar cientificamente o estudo, ou seja, o propósito do trabalho, o método de delineamento, as técnicas de coleta de dados e a técnica de análise.

A metodologia adotada neste estudo foi orientada por uma abordagem qualitativa, sendo que foram apresentados fatos que serão fundamentais para entendimento do estudo.

A pesquisa qualitativa segundo Pinheiro (2010, pág. 20) tem a seguinte característica:

Pesquisa qualitativa caracteriza-se pela tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentados pelos entrevistados, em lugar da produção de medidas quantitativas de características de comportamentos.

Também, de acordo com Pinheiro (2010, pág. 20):

“Na pesquisa qualitativa é realizado levantamento de hipóteses, considerando uma relação entre o mundo real e o sujeito um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números”.

Com a abordagem qualitativa visamos a compreensão aprofundada das práticas de remuneração variável e sua relação com a tributação da folha de pagamento, levando em consideração as leis trabalhistas.

Também traremos uma abordagem quantitativa, como quantificação das informações.

De acordo com Teixeira (2005, pág. 136):

A pesquisa quantitativa utiliza a descrição matemática como uma linguagem, ou seja, a linguagem matemática é utilizada para descrever as causas de um fenômeno, as relações entre variáveis etc. O papel da estatística é estabelecer a relação entre o modelo teórico proposto e os dados observados no mundo real.

Pinheiro (2010, pág. 20), defende que:

A princípio, o método tem como objetivo garantir precisão aos resultados, isenção do subjetivismo do pesquisador, evitar distorções nas interpretações, assegurando uma margem de segurança às inferências. As análises consistem no levantamento de variáveis.

Com isso, utilizamos uma demonstração de tributação na folha de pagamento de uma empresa com a utilização de programas de remuneração variável, sendo esse o Participação de Lucros e Resultados (PLR) e aplicação de valores como prêmios com a aplicação de um estudo de caso.

Em relação à natureza da pesquisa, foi de caráter aplicado, com o objetivo de oferecer soluções práticas para os desafios enfrentados pelas empresas referentes à tributação da folha de pagamento. Aplicamos os conhecimentos adquiridos nesta pesquisa para oferecer insights para empresas e setores de recursos humanos.

Quanto aos objetivos da pesquisa, foi de um caráter exploratório e explicativo. O objetivo exploratório visou aprofundar o entendimento das práticas de remuneração variável e sua aplicabilidade na estratégia de redução da tributação sobre a folha de pagamento. Já o objetivo explicativo para avaliar os efeitos na tributação da folha de pagamento com a implementação de programas de remuneração variável nas empresas.

3.2 UNIDADE DE ESTUDO

A pesquisa foi realizada utilizando a análise de folha de pagamento de uma empresa, da folha de pagamento do mês de julho de 2024, sendo aplicado nos regimes tributários do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Os dados foram coletados a partir de uma conversa com os gestores da empresa escolhida para análise da folha de pagamento e assim conseguimos adquirir os relatórios para análise e a aplicação do estudo. A seleção da empresa avaliada foi baseada em critérios pré-definidos, como relevância para o tema da pesquisa e disponibilidade de informações e pelo número de funcionários da empresa. Essa abordagem permitiu uma análise ampla e abrangente das práticas de remuneração variável com a aplicação do PLR e sua relação com a tributação da folha de pagamento.

3.3 COLETA DE DADOS

Para executar a pesquisa, foi realizado um processo sistemático de coleta e análise de dados dos relatórios sobre a remuneração variável utilizado na empresa e analisamos a folha de pagamento com a aplicabilidade da remuneração variável nos regimes de tributação. Buscamos os relatórios de folha de pagamento e seus encargos para análise da folha de pagamento do mês de julho de 2024, com os relatórios de INSS, de IRRF e de FGTS. Foram considerados

indicadores financeiros, como despesas com pessoal, participação nos lucros, tributos sobre a folha de pagamento e outros dados pertinentes para compreender a relação entre remuneração variável e tributação e assim aplicamos o estudo de caso nos regimes tributários do Simples Nacional e Regime Geral (Lucro Presumido e Lucro Real) para análise de como se comportou os tributos com a remuneração variável.

Por fim, os dados coletados foram submetidos a uma análise qualitativa e quantitativa para identificar padrões, tendências e correlações entre as variáveis estudadas. Foram utilizadas análise de conteúdo para interpretar os resultados e inferir conclusões significativas sobre o impacto da remuneração variável na tributação da folha de pagamento. Essa abordagem metodológica permitiu uma análise robusta e fundamentada, contribuindo para o alcance dos objetivos propostos nesta pesquisa.

3.4 ANÁLISE DE DADOS

A análise de dados foi realizada de maneira cuidadosa e sistemática, utilizando uma abordagem integrada que combina técnicas qualitativas e quantitativas. Inicialmente, os dados coletados foram organizados e categorizados de acordo com as informações de interesse, tais como despesas, tributos sobre a folha de pagamento e outras métricas relevantes, como custo total com pessoal e relação do custo com funcionário sobre os tributos da folha. Essa etapa envolveu a tabulação dos dados em planilhas para facilitar a manipulação e visualização das informações.

Em seguida, foi realizada uma análise descritiva dos dados, com o objetivo de identificar padrões, tendências e características gerais dos dados. Essa análise descritiva permitiu uma compreensão inicial do comportamento das variáveis estudadas e subsidiou análises mais aprofundadas.

Por fim, os resultados da análise foram interpretados e apresentados de forma clara e objetiva, por meio de gráficos e narrativas explicativas. Foram destacadas as principais conclusões e insights obtidos a partir da análise dos dados, bem como suas implicações para a teoria e prática relacionadas ao tema em estudo. Essa abordagem metodológica permitiu uma análise abrangente e aprofundada dos dados coletados, contribuindo para o alcance dos objetivos propostos nesta pesquisa e assim sendo possível proporcionar delimitações de insights para gestores de recursos humanos, profissionais de contabilidade e empresários.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

A empresa, aqui denominada como Empresa X para preservar sua identidade, é uma organização consolidada e respeitada, com décadas de experiência em seu setor. Conhecida pela excelência de suas operações, a Empresa X mantém como referência devido à sua capacidade de adaptação e ao compromisso contínuo com a qualidade e a ética em todos os aspectos de sua atuação. A longevidade no mercado atesta sua capacidade de manter-se relevante e inovadora, respondendo de forma eficaz às demandas de seus clientes e às mudanças no ambiente empresarial.

A estrutura organizacional é simplificada e eficiente, facilitando o processo decisório e permitindo uma visão estratégica única. Essa estrutura contribui para a agilidade nas respostas às exigências do mercado, refletindo uma gestão focada em resultados e na manutenção de um padrão de excelência. Neste trabalho, foi aplicada uma abordagem ética e criteriosa, onde os nomes dos colaboradores foram substituídos por identificações fictícias para garantir o sigilo, respeitando a privacidade e a integridade das informações.

4.2 COMPOSIÇÃO DOS CUSTOS DA FOLHA DE PAGAMENTO

A folha de pagamento constitui um dos principais custos operacionais para empresas de todos os portes, especialmente em mercados onde a carga tributária sobre a mão de obra é significativa. Para entender o impacto da folha na saúde financeira da empresa, foi realizada uma análise detalhada de seus componentes obrigatórios, para revelar a estrutura de encargos associados a cada funcionário.

Salário bruto: representa o valor fixo acordado entre empresa e colaborador antes das deduções legais, sendo o principal fator de base para os cálculos de contribuições trabalhistas.

Contribuições previdenciárias e de Imposto de Renda (INSS e IRRF): esses valores são retidos diretamente do salário do empresário, com alíquotas progressivas de acordo com a faixa salarial. A retenção previdenciária garante benefícios sociais ao trabalhador, enquanto o IRRF segue a tabela de deduções definida pela Receita Federal. Destaca-se que o INSS e o IRRF não são custos da empresa, pois a entidade é mera retentora de tais tributos. No entanto, esses descontos reduzem a renda do trabalhador e evidenciam uma perspectiva antagônica no

Brasil, de que o custo da mão de obra é elevado para o empregador, mas os valores recebidos pelos empregados são baixos.

Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS): este encargo, custeado integralmente pela empresa, é calculado em 8% sobre o salário bruto do colaborador, sendo depositado em conta vinculada ao trabalhador. Ele visa fornecer uma reserva financeira ao funcionário em casos de demissão sem justa causa.

Contribuição Previdenciária Patronal (CPP): a empresa arca com 20% sobre a folha de pagamento para custear a segurança social, sendo um dos principais componentes dos adicionais sobre o salário.

Contribuições ao Sistema "S": destinadas a entidades como SESI, SENAI, SESC e outras, essas contribuições visam financiar programas de capacitação e serviços sociais, elevando os custos fixos da empresa, possuindo a alíquota de 5,8%. Esse tributo também é denominado como INSS Terceiros.

RAT e FAP (Risco Ambiental do Trabalho Fator Acidentário de Prevenção): enquanto o RAT é um tributo ajustado ao nível de risco do ambiente de trabalho, que varia entre 1% e 3%, o FAP é um fator que varia de 0,5000 a 2,000 que deve ser aplicado sobre o RAT. Nesse sentido, a depender do FAP, esse encargo pode ser reduzido à metade (FAP = 0,5000) ou pode ser dobrado (FAP = 2,000).

Esses componentes, quando analisados em conjunto, demonstram que a carga tributária incidente sobre a folha de pagamento é elevada, impondo à empresa um custo que supera os valores do salário bruto e influencia diretamente na sua capacidade de investimento e crescimento.

Tomando como base a folha de pagamento do mês de julho de 2024 da empresa X foram calculados os encargos sobre a folha de pagamento. Na empresa em questão verifica-se um desembolso total de R\$30.807,13, ou seja, 44,12% maior do que a soma dos salários brutos. Desse valor, 35,30% é referente aos encargos que a empresa deve recolher sobre a folha de pagamento e 8,82% é retido pelo empregador diretamente do salário dos funcionários devido aos descontos do INSS e do IRRF (Quadro 6).

Salário Bruto	INSS	IRRF	FGTS	CPP	Terceiros	RAT/FAP	Total empresa
2.729,87	226,40	0,00	218,39	545,97	158,33	40,95	963,64
3.973,27	375,61	129,83	317,86	794,65	230,45	59,60	1.402,56
2.232,04	179,70	0,00	178,56	446,41	129,46	33,48	787,91
1.835,00	143,97	0,00	146,80	367,00	106,43	27,53	647,76
2.109,34	168,66	0,00	168,75	421,87	122,34	31,64	744,60

2.045,06	162,88	0,00	163,60	409,01	118,61	30,68	721,91
1.904,83	150,25	0,00	152,39	380,97	110,48	28,57	672,40
2.007,09	159,46	0,00	160,57	401,42	116,41	30,11	708,50
1.683,00	130,29	0,00	134,64	336,60	97,61	25,25	594,10
2.250,00	181,32	0,00	180,00	450,00	130,50	33,75	794,25
22.769,50	1.878,54	129,83	1.821,56	4.553,90	1.320,62	341,56	8.037,63

Quadro 6: custos folha de pagamento empresa X.

Fonte: elaborado pela autora (2024).

O quadro 6 ilustra detalhadamente os encargos associados à folha de pagamento da empresa X estudada, incluindo as contribuições obrigatórias sobre os salários dos colaboradores. O valor total da folha de pagamento bruto é de R\$ 22.769,50, representando a soma dos salários brutos de todos os funcionários. Esse valor serve como base para o cálculo das contribuições e encargos sociais.

O valor de R\$ 8.037,63 indica o custo total adicional para a empresa, além dos salários, ao incluir as contribuições obrigatórias, tais como FGTS (8%), CPP (20%), contribuições para terceiros (5,8%) e RAT/FAP (1,5%). Esse valor é 3,5 vezes maior do que o salário bruto médio pago pela empresa aos seus colaboradores. Ainda, a cada cerca de três novas contratações a empresa deve desembolsar o valor de um salário médio para pagamento de encargos. Esse valor representa o total dos encargos diretos que a empresa precisa custear para manter sua folha de pagamento em conformidade com as obrigações trabalhistas e previdenciárias caso optarem por um enquadramento no regime geral.

4.3 IMPACTO DA REMUNERAÇÃO VARIÁVEL NA TRIBUTAÇÃO DA FOLHA

A remuneração variável surge como uma solução estratégica para reduzir os encargos fixos da folha de pagamento. Este modelo é caracterizado por recompensas financeiras vinculadas ao desempenho individual ou coletivo dos colaboradores, e não integra a base de cálculo dos encargos previdenciários, sendo vantajosa em comparação aos aumentos fixos no salário base.

Um exemplo é o Programa de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), regulamentado pela Lei nº 10.101/2000 (BRASIL, 2000), que permite à empresa oferecer compensações adicionais aos funcionários sem onerar a folha com tributos previdenciários. O PLR, por não se caracterizar como salário, é isento de INSS e o IRRF possui uma base de cálculo mais alta, conforme Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, demonstrado no

quadro 5, também não possui incidência para o pagamento por parte da empresa de FGTS, CPP, Sistema “S” e RAT/FAP.

Esse modelo reduz a carga tributária, contribuindo para a sustentabilidade financeira da empresa. Para os colaboradores, a remuneração variável representa um incentivo direto para alcançar metas, o que fortalece o alinhamento entre os objetivos da empresa e o desempenho individual e coletivo.

4.4 CUSTO TOTAL DO EMPREGADO PARA A EMPRESA

Para mensurar o impacto dos encargos totais sobre o custo da folha de pagamento, simulamos um aumento salarial de 15% para os funcionários em dois cenários. No primeiro cenário consideramos o aumento direto na folha de pagamento e em uma segunda simulação consideramos o aumento proporcionado por uma participação nos lucros e resultados da empresa (PLR).

Caso esse aumento fosse aplicado sobre a folha de pagamento, os encargos para a empresa subiriam de R\$9.243,28. Nesse sentido, um aumento de 15% nos salários dos funcionários, representa uma elevação de 13,04% nos encargos da empresa. Observa-se que o incremento no salário bruto gera um efeito nos demais encargos, resultando em um aumento substancial no custo total por colaborador (Figura 1).

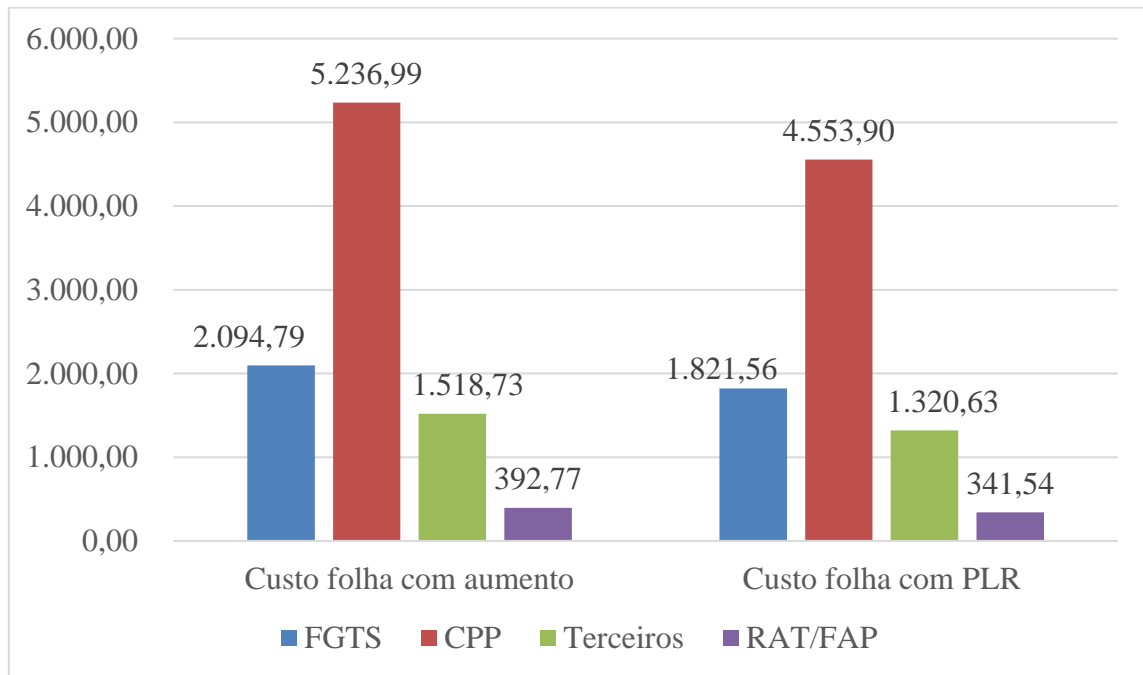


Figura 1: Comparação do Custo Total da empresa por Funcionário – antes e após o aumento de 15%
Fonte: criado pela autora (2024).

Esse resultado evidencia a importância de considerar a sobrecarga dos encargos antes de implementar aumentos salariais, sendo fundamental avaliar a sustentabilidade financeira de cada ajuste. Esse aumento, embora benéfico para os trabalhadores dos trabalhadores, reflete um peso adicional expressivo para a empresa, uma vez que os encargos são diretamente proporcionais ao salário.

A figura 1 compara os encargos incidentes sobre a folha de pagamento em dois cenários distintos: o aumento de 15% sobre o salário bruto e a implementação de uma Participação nos Lucros e Resultados (PLR) de 15%. Cada coluna representa diferentes encargos obrigatórios: FGTS, CPP, Terceiros e RAT/FAP.

No cenário de "Custo folha com aumento", observa-se que o Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) representa o maior valor, chegando a R\$ 5.236,99. Em seguida, estão o FGTS, com R\$ 2.094,79, e a contribuição para terceiros, com R\$ 1.518,73, além do RAT/FAP com R\$ 392,77.

Enquanto no segundo cenário, "Custo folha com PLR", o valor do custo da folha de pagamento se mantém inalterado, pois o PLR não é tributado conforme a legislação Lei nº 10.101, DE 19 de dezembro de 2000, (BRASIL, 2020).

A estratégia de implementar um aumento fixo no salário impacta diretamente o orçamento da empresa, o que pode reduzir sua margem de lucro e, em casos extremos, comprometer sua competitividade. Esse cenário destaca a relevância das contribuições variáveis como alternativas mais econômicas e flexíveis, uma vez que permite compensar os colaboradores por meio de incentivos de desempenho, sem implicar aumento das despesas fixas.

A figura 2 apresenta a comparação percentual dos custos da folha de pagamento sobre o salário bruto nos dois cenários analisados anteriormente: "Custo folha com aumento" e "Custo folha com PLR".

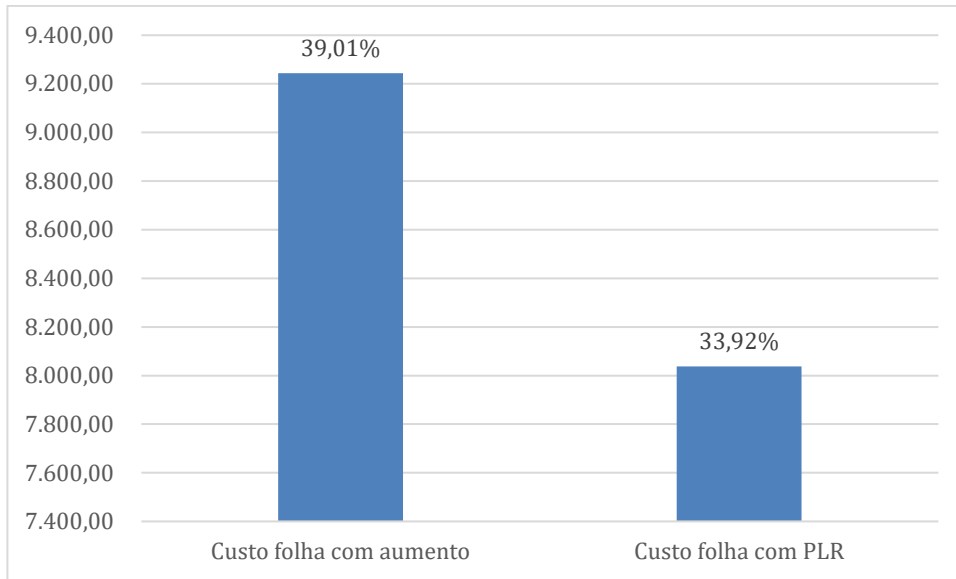


Figura 2: percentual de aumento do custo com a folha aplicando PLR e aumento salarial de 15%.
Fonte: elaborado pela autora.

No cenário de "Custo folha com aumento", o impacto dos encargos sobre o salário bruto atinge 39,01%, enquanto, no cenário de "Custo folha com PLR", essa porcentagem reduz para 33,92%. Neste sentido, a opção pelo PLR em vez de um aumento salarial reduz significativamente o percentual de encargos incidentes sobre a folha, representando uma estratégia eficaz para a empresa minimizar os custos adicionais sem comprometer a remuneração variável oferecida aos colaboradores.

Considerando um salário bruto de R\$ 2.729,87, um acréscimo de 15% (R\$ 409,48) elevaria o salário bruto para R\$ 3.139,35. Nesse cenário, seriam aplicados descontos de R\$ 275,54 referentes ao INSS e R\$ 23,65 de IRRF, totalizando aproximadamente R\$ 299,19 em tributos descontados do empregado, resultando em um salário líquido de R\$ 2.840,16. Em contrapartida, caso o mesmo valor fosse pago como Participação nos Lucros e Resultados (PLR), não haveria incidência de INSS, e o IRRF também seria inexistente, visto que o montante estaria enquadrado na faixa isenta de tributação para PLR (0%). Essa simulação demonstra que a utilização da PLR proporciona ao trabalhador uma percepção líquida mais favorável.

A escolha do regime tributário possui impacto direto sobre a carga tributária incidente sobre a folha de pagamento. No regime do simples nacional, existe uma simplificação tributária e uma menor carga de encargos. Entretanto, esse regime não é possível para todas as empresas, uma vez que pode ser adotado por aquelas com faturamento anual menor do que R\$4.800.000,00 (Lei Complementar nº 123, de 14 de

dezembro de 2006). Além disso, dependendo da atividade desenvolvida pela empresa, essa forma de tributação será inacessível, independentemente do faturamento.

Apesar da vantagem tributária no que tange aos tributos sobre a folha de pagamento de empresas do simples nacional, existe uma exceção. Empresas que prestam serviços na área de construção civil, vigilância, limpeza, conservação e ainda serviços advocatícios são enquadrados no anexo IV do simples nacional. Nesses casos ocorre incidência de tributação de 20% referente ao CPP. Para essas empresas, mesmo enquadradas no simples nacional, é viável a adoção de estratégias de remuneração variáveis.

4.5 APLICAÇÃO DE PRÊMIOS COMO FORMA DE REMUNERAÇÃO VARIÁVEL

O prêmio, como modalidade de remuneração variável, é utilizado para recompensar colaboradores pelo desempenho superior, sem que esses valores integrem a base de cálculo de encargos trabalhistas. Assim, o prêmio é tributado apenas pelo Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) para o colaborador, sem gerar encargos adicionais para a empresa. Essa prática se mostra vantajosa para as organizações, pois permite a valorização dos funcionários sem impactar substancialmente o custo da folha de pagamento. Na figura 3, exemplifica-se o custo da empresa com aplicação de um prêmio de 15% sobre o salário bruto em comparação com o custo da empresa no regime geral, aplicando os mesmos 15% como reajuste salarial.

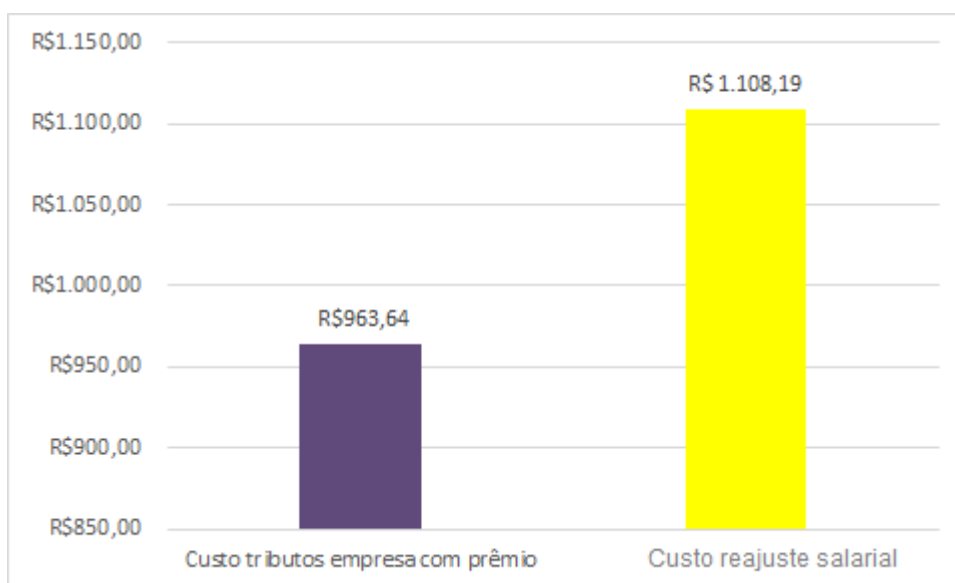


Figura 3: diferença de custo para a empresa com 15% de reajuste salarial e aplicação de prêmio
Fonte: elaborado pela autora.

A comparação entre a aplicação de um prêmio de 15% sobre o salário bruto e um reajuste salarial de 15% revela diferenças significativas nos encargos para a empresa e para o colaborador.

Ao conceder um prêmio de 15% sobre o salário bruto de R\$ 2.729,87, o valor adicional é de R\$ 409,48, totalizando um salário bruto com prêmio de R\$ 3.139,35. Nesse cenário, o único encargo aplicado ao funcionário sobre essa questão é o IRRF, com retenção de R\$ 23,65 a base de cálculo de INSS do funcionário será a mesma do salário bruto sem o valor de prêmios, ou seja, o desconto de INSS será de R\$ 226,40. A empresa, por sua vez, não possui incidência de, FGTS, CPP, ou outras contribuições sociais adicionais. O custo total de tributos para a empresa é de R\$ 963,64, e o custo de tributos para o colaborador é de R\$ 250,05.

Por outro lado, se os mesmos 15% forem aplicados como reajuste salarial, o salário bruto ajustado também atinge R\$ 3.139,35. Contudo, nessa condição, incidem os encargos de INSS, IRRF, FGTS, CPP, contribuições para terceiros e RAT/FAP. Para a empresa, isso eleva o custo total dos tributos para R\$ 1.108,19, enquanto o custo de tributos para o colaborador aumenta para R\$ 299,19.

A análise mostra que a concessão de um prêmio permite um aumento na renda do colaborador sem sobrecarregar a empresa com encargos trabalhistas adicionais, ao contrário do reajuste salarial, que aumenta significativamente o custo com tributos para ambas as partes. Apesar disso, o prêmio onera o trabalhador, que terá uma retenção maior de IRRF. Nesse sentido, podemos considerar que o prêmio teria um impacto menor na renda do trabalhador se comparado ao PLR.

4.6 EFEITO NA COMPETITIVIDADE E NA SUSTENTABILIDADE FINANCEIRA DA EMPRESA

A análise dos resultados indica que as remunerações variáveis contribuem significativamente para a competitividade e a sustentabilidade financeira da empresa. Ao adotar um modelo que reduz a carga tributária da folha, a empresa consegue alinhar suas práticas de gestão de pessoas com os objetivos estratégicos de crescimento e inovação.

A prática da remuneração variável possibilita à empresa alocar recursos financeiros em outras áreas estratégicas, como o desenvolvimento de novos produtos ou iniciativas consideradas prioritárias, contribuindo para o fortalecimento de sua competitividade e posição no mercado.

Assim, ao reduzir a necessidade de aumentos salariais fixos e utilizar o PLR e outros programas de remunerações variáveis, a empresa garante uma gestão mais eficiente de seus recursos e contribui para a sustentabilidade de longo prazo.

5. CONCLUSÃO

Este estudo analisou a utilização de programas de remuneração variável como uma estratégia eficaz para reduzir a carga tributária incidente sobre a folha de pagamento nas empresas. Com a elevada carga fiscal sobre a mão de obra no Brasil, as organizações enfrentam desafios significativos para manter-se competitivas, uma vez que os altos encargos impactam diretamente os custos operacionais e a capacidade de investimento. Diante desse cenário, a pesquisa investigou como a implementação de práticas de remuneração variável, como Participação nos Lucros e Resultados (PLR) e prêmios, pode beneficiar tanto a saúde financeira das empresas.

Ao comparar o aumento salarial fixo com a remuneração variável, verificou-se que esta última proporciona uma redução nos encargos trabalhistas, uma vez que certos benefícios, como o PLR, não integram a base de cálculo para contribuições previdenciárias e FGTS, gerando economia para a empresa. Além disso, ao não incorporar os valores da remuneração variável ao salário base, a empresa reduz o impacto de encargos adicionais, mantendo uma estrutura de custos mais leve e flexível. Essa prática permite que as organizações recompensem o desempenho superior de seus colaboradores sem comprometer excessivamente sua sustentabilidade financeira, fortalecendo sua posição no mercado.

A pesquisa também trouxe à tona o impacto da tributação na informalidade do trabalho, destacando como a carga tributária elevada pode estimular práticas como a pejetização, que, embora reduza custos para o empregador, compromete a segurança jurídica e os direitos dos trabalhadores. A adoção de remuneração variável, dentro das disposições legais, apresenta-se como uma alternativa ética e sustentável, contribuindo para a formalização das relações de trabalho e a criação de um ambiente laboral mais justo.

Dessa forma, este trabalho conclui que a adoção de programas de remuneração variável é uma solução viável para empresas que buscam otimizar seus custos com a folha de pagamento, incentivando o desempenho e a retenção de talentos. A implementação dessas práticas deve, no entanto, ser acompanhada de planejamento estratégico e compreensão das regulamentações vigentes, assegurando que as práticas adotadas estejam em conformidade com a legislação trabalhista e atendam aos objetivos de sustentabilidade e competitividade organizacional.

Como sugestão, para pesquisas futuras recomenda-se a realização de uma pesquisa com a implementação de um programa de remuneração variável (ex. PLR, prêmios) para medir o impacto desses programas no desempenho dos trabalhadores. Acredita-se que esse tipo de

remuneração pode aumentar o engajamento dos colaboradores e, conseqüentemente, sua produtividade.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Carlos. **Gestão de Segurança e o Impacto da FAP nas Finanças Empresariais**. Revista de Gestão do Trabalho, v. 3, pág. 123-140, 2021.

ALMEIDA, Roberto; SOUZA, Clara. **Aspectos Tributários do PPR e PLR: Comparação e Impactos na Folha de Pagamento**. Revista de Direito Tributário e Empresarial, v. 1, pág. 112-130, 2023.

BELCHER Jr., J. G.; **How to design & implement a results-oriented variable pay system**. 1. ed. New York: American Management Association, pág. 248, 1996.

BRASIL. Constituição (1988). **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: ago. 2024.

BRASIL. **DECRETO Nº 6.042, DE 12 DE FEVEREIRO DE 2007**. Regulamenta o Fator Acidental de Prevenção (FAP) e a contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT). Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6042.htm. Acesso em: 4 nov. 2024.

BRASIL. **DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 23 nov. 2018. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm. Acesso em: ago. 2024.

Brasil. **INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 2.141, DE 22 DE MAIO DE 2023**. Dispõe sobre normas e procedimentos no âmbito da Receita Federal do Brasil. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 23 maio 2023. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=130822>. Acesso em: ago. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: nov. 2024.

BRASIL. **LEI Nº 10.101, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2000.** Dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10101.htm>. Acesso em: abr. 2024.

BRASIL. **LEI Nº 10.666, DE 8 DE MAIO DE 2003.** Dispõe sobre a concessão de benefícios da Previdência Social e altera dispositivos da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 9 maio 2003. Disponível em: <https://planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10666.htm#:~:text=LEI%20No%2010.666%2C%20DE%208%20DE%20MAIO%20DE%202003&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20concess%C3%A3o%20da,Art.>>. Acesso em: abr. 2024.

BRASIL. **LEI Nº 11.457, DE 16 DE MARÇO DE 2007.** Dispõe sobre a Administração Tributária Federal; Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11457.htm>. Acesso em: abr. 2024.

BRASIL. **LEI Nº 12.546, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2011.** Institui a desoneração da folha de pagamento para setores específicos. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 15 dez. 2011. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm>. Acesso em: mai. 2024.

BRASIL. **LEI Nº 13.467, DE 13 DE JULHO DE 2017. CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO.** Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/l13467.htm>. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **LEI Nº 14.848, DE 1º DE MAIO DE 2024.** Altera os valores da tabela progressiva mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física de que trata o art. 1º da Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2007; e revoga a Medida Provisória nº 1.206, de 6 de fevereiro de 2024. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2023-2026/2024/Lei/L14848.htm> Acesso em: mai. 2024.

BRASIL. **LEI Nº 7.713, DE 22 DE DEZEMBRO DE 1988.** Dispõe sobre a legislação do imposto de renda. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 23 dez. 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7713.htm>. Acesso em: abr. 2024

BRASIL. **LEI Nº 8.036, DE 11 DE MAIO DE 1990.** Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8036consol.htm>. Acesso em: abr. 2024.

BRASIL. **LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991.** Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm>. Acesso em: 18 nov. 2024.

Brasil. **LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991.** Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: abr. 2024.

Brasil. **LEI Nº 8.213, DE 24 DE JULHO DE 1991** Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8213cons.htm>. Acesso em: abr. 2024.

Brasil. **LEI Nº 9.250, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1995.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras especificações. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 dez. 1995. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9250.htm> Acesso em: abr. 2024.

Brasil. **LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.** Dispõe sobre a legislação tributária federal, institui medidas de combate à sonegação fiscal e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm>. Acesso em: ago. 2024.

BRITO, João; PICCOLO, Ana. **A remuneração variável e seus impactos nas organizações.** Revista Brasileira de Gestão e Negócios, v. 14, n. 2, pág. 45-60, 2024.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gerenciando com as pessoas: transformando o executivo em um excelente gestor de pessoas.** Rio de Janeiro – RJ: Editora Elsevier, 2005.

CHIAVENATO, Idalberto. **Recursos humanos: o capital humano das organizações**. 10. ed. São Paulo: Elsevier, 2014, (pág. 250-252).

Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/De15452.htm>. Acesso em: abr. 2024.

CORRÊA, Daniela G.; LIMA, Gilberto T. **Participação dos trabalhadores nos lucros e resultados das empresas: lições da experiência internacional**. Revista de Economia Contemporânea, v. 2, pág. 317-344, 2006. Acesso em: out. 2024.

DUTRA, Joel Souza. **Gestão de pessoas: modelos, processos, tendências e perspectivas**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2016, (pág. 150).

FABRETTI, L. C. **Simples Nacional**. São Paulo: Atlas, pág 35-37, 2007.

FONSECA, Ana; SILVA, João. **Análise dos Impactos da Contribuição Previdenciária Patronal na Competitividade Empresarial**. Revista Brasileira de Direito Tributário, v. 3, pág. 115-132, 2022.

FONSECA, Pedro; ALMEIDA, Camila. **A Influência da Carga Tributária sobre a Folha de Pagamento na Informalidade: Análise do Setor Empresarial Brasileiro**. Revista de Estudos Econômicos, v. 3, pág. 215-230, 2023.

GIL, Antonio Carlos. **Gestão de Pessoas: enfoque nos processos de remuneração, benefícios e incentivos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, pág. 105, 2023.

GOMES, Ana. **Remuneração variável como estratégia para flexibilidade de custos na folha de pagamento**. Revista de Administração Contemporânea, v. 2, pág. 58-74, 2024.

GONÇALVES, Ana; SANTOS, João. **A Contribuição do RAT e do FAP para a Prevenção de Acidentes de Trabalho no Brasil**. Revista Brasileira de Direito Previdenciário, v. 1, pág. 78-93, 2022.

HILL, Napoleon. **A lei do triunfo**. Rio de Janeiro: Ediouro, 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **PNAD Contínua: taxa de desocupação é de 6,6% e taxa de subutilização é de 16,0% no trimestre encerrado em agosto.** Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/41413-pnad-continua-taxa-de-desocupacao-e-de-6-6-e-taxa-de-subutilizacao-e-de-16-0-no-trimestre-encerrado-em-agosto>. Acesso em: out. 2024.

JORGE, José Moacir. **Remuneração Estratégica: como desenvolver atitudes empreendedoras por meio da remuneração.** São Paulo – SP, editora LTR, pág. 45 - 48 2007. **Legislação sobre o eSocial.** Disponível em: <<https://www.gov.br/esocial/pt-br/centrais-de-conteudo/legislacao/empresas>>. Acesso em: abr. 2024.

LUCENA, Maria Diva da Salete. **Planejamento de Recursos Humanos.** São Paulo – SP, Atlas, pág. 45-60, 1999.

Manual eSocial (2023). Disponível em: <<https://www.gov.br/esocial/pt-br/documentacao-tecnica/manuais/mos-s-1-2-consolidada-ate-a-no-s-1-2-02-2023.pdf>>. Acesso em: abr. 2024.

MARRAS, Jean Pierre. **Administração de Recursos Humanos: do operacional ao estratégico.** 14º. ed. ver. atual. e amp. Pág 25. São Paulo: Saraiva. 2011.

MARTINS, Carlos. **A precarização das relações laborais e a pejotização.** São Paulo: Editora Jurídica, pág. 78, 2024.

MARTINS, Sergio Pinto. **Participação dos empregados nos lucros das empresas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, pág. 84, 2000.

Ministério do Trabalho. **FGTS pelo Ministério do Trabalho** (2015). Disponível em: <<https://portalfat.mte.gov.br/tag/fgts/>>. Acesso em: abr. 2024.

Normas Regulamentadoras do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE). Disponível em: <<https://www.gov.br/trabalho-e-emprego/pt-br/assuntos/inspecao-do-trabalho/seguranca-e-saude-no-trabalho/ctpp-nrs/normas-regulamentadoras-nrs>>. Acesso em: abr. 2024.

ORTIZ, Fernanda Colomby. **A pejotização como forma de burlar a legislação trabalhista.** Canoas: Universidade La Salle, 2020.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência.** 13.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, pág. 606, 2011.

PINHEIRO, José Mauricio dos Santos. **Da Iniciação Científica As TCC Uma Abordagem Para os Cursos De Tecnologia.** Rio de Janeiro: Editora Ciência Moderna Ltda., 2010.

Princípio Da Competência De Contabilidade. Disponível em: <https://www.normaslegais.com.br/legislacao/respcaocfc1282_2010.htm Resolução CFC nº 1282 2010>. Acesso em: abr. 2024.

REZENDE, Viviane Santos. **A participação dos empregados nos lucros e resultados: apontamentos sobre a incidência do imposto de renda.** Jus Navigandi, Teresina, ano 15, n. 2573, 2010.

RIBEIRO, João; SILVA, Maria. **Pejotização e trabalho informal no Brasil.** Revista de Direito do Trabalho e Seguridade Social, v. 3, pág. 45-60, 2022.

RODRIGUES, Júnia Marçal. **Remuneração e Competências: retórica ou realidade?** Belo Horizonte – MG, pág. 25, 2006. Disponível em: <<http://www16.fgv.br/rae/artigos/4097.pdf>>. Acesso em: abr. 2024

RODY, Paulo HA; LOUZADA, Luiz C. **Participação nos lucros e resultados: desafios e benefícios sob a perspectiva da teoria da agência.** Gestão e Contabilidade, v. 1, pág. 15-32, 2018.

SILVA, João; CARVALHO, Maria. **Flexibilidade e Gestão de Desempenho: A Prática do PPR nas Empresas Brasileiras**. Revista Brasileira de Gestão e Negócios, v. 2, pág. 45-61, 2024.

SILVA, João; OLIVEIRA, Maria. **O papel do FGTS no desenvolvimento social e urbano brasileiro**. Revista de Políticas Públicas, v. 15, n. 3, pág. 123-135, 2023.

SILVA, Maria; OLIVEIRA, Pedro. **O Impacto das Contribuições ao Sistema S na Competitividade Empresarial e Formação Profissional**. Revista de Administração Contemporânea, v. 25, n. 2, pág. 45-60, 2021.

SILVA, Mateus de Oliveira. **Sistemas Modernos de Remuneração**. Rio de Janeiro – RJ, Qualitymark, pág 78-82, 2005.

SILVA, Roberto; PEREIRA, Ana. **Informalidade e Carga Tributária no Brasil: Um Ciclo Vicioso**. Revista Brasileira de Políticas Públicas, v. 1, pág. 64-82, 2024.

SILVEIRA, Taiana Beatriz Junkes da; RAUPP, Fabiano Maury. **Os Impactos da Desoneração da Folha de Pagamentos em uma Empresa de Tecnologia Da Informação**. Revista Catarinense Da Ciência Contábil, Florianópolis, v. 16, n. 48, pág. 39-51, maio 2017. Trimestral. Disponível em: <<file:///C:/Users/Domingos/Downloads/para%20tcc%204.pdf&>> Acesso em: abr. 2024.

SOUZA, Carlos; MENDES, Pedro. **Tributação e gestão fiscal da remuneração variável nas empresas brasileiras**. Revista de Direito Tributário, v. 3, pág. 98-112, 2024.

TEIXEIRA, Elizabeth. **As três metodologias: acadêmica, da ciência e da pesquisa**. Rio de Janeiro: Vozes, 2005.

TUMA, Fábia. **Participação nos lucros ou resultados: incentivo à eficiência ou substituição dos salários?** 1. ed. São Paulo: LTr, pág. 56, 1999.

VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de; GARCIA, Manuel Enriquez. **Fundamentos de economia**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2018, (pág 47-50).

XAVIER, P. R.; SILVA, M. de O.; NAKAHARA, J. M. **Remuneração Variável**: quando os resultados falam mais alto. 1. ed. São Paulo: Makron, pág. 135, 1999.