

Cost Plus Fee

Assessoria e Consultoria Empresarial

Conceito de tempo produtivo na apuração dos Encargos Sociais

Na memória de cálculo detalhada de qualquer encargo social apurado de forma clássica, normalmente o primeiro item que se vê é a apuração do real tempo produtivo trabalhado durante o ano. Inicia-se com o número total de dias no ano que em média é de 365,25 dias, já considerado o ano bissexto de 366 dias a cada 4 anos. E, a partir desse total de dias, cada entidade vai relacionando e justificando os dias não trabalhados como por exemplo, férias, faltas, licenças, feriados, auxílio doença, acidente de trabalho etc. Após descontados todos os dias não trabalhados chega-se ao número de dias efetivamente trabalhado. **Ou seja, o tempo produtivo do profissional durante o ano. E isto é fundamental para a correção do cálculo dos encargos a serem apurados.**

A plena compreensão do conceito de tempo produtivo, certamente impedirá que alguns erros primários sejam cometidos pelos profissionais de custo das empresas tais como a simplificação do custo das férias como sendo apenas 1/12 ou 8,33% ao mês. Nosso objetivo aqui é eliminar esta dúvida em definitivo, porque ao acompanhar licitações públicas e privadas nos últimos decênios e mais particularmente nos últimos 16 (dezesseis) anos, após a adoção da Lei do Pregão, constatamos ser muito comum a adoção da simplificação equivocada dos encargos sociais, fazendo com que a empresa apresente lances inexequíveis e concorrendo em deslealdade comercial com as demais, com taxas de encargos sociais abaixo de 65% e, muitas vezes, até abaixo de 60% para funcionários mensalistas, o que, por óbvio, não se justifica sob nenhum aspecto técnico.

Visando explicar didaticamente a apuração dentro do conceito de tempo produtivo, vamos focar no cálculo do custo da ausência das férias. Convidamos a todos a considerar por um momento, por pura abstração, que no Brasil só existem as férias como encargos sociais e mais nenhum outro. E que nenhum profissional recebe férias indenizadas, pois que, consegue usufruir todas elas e por 30 (trinta) dias. Nesta hipótese, se perguntarmos a cada cem pessoas que trabalham com o assunto,

Cost Plus Fee

Assessoria e Consultoria Empresarial

qual seria o total dos encargos sociais, entendemos que a tendência da maioria seria dar a resposta $1/12$ ou 8,33% acrescidas do $1/3$ constitucional teríamos 11,11%, números percentuais estes, usualmente praticados para as férias em diversas planilhas de preço feitas de forma equivocada. Há quem encontre este número pela simples divisão de um mês por 12 meses e há quem faça o cálculo com a divisão de 30 dias por 360 dias. Ambas, por óbvio, chegam a 8,33%. Este número acrescido do terço constitucional de férias, atinge 11,11% que é outro número frequente nas taxas de encargos sociais dos Pregões de todo o país.

Esta, certamente não é a forma correta de se apurar este custo. Seria, se as empresas não fossem obrigadas a substituir o profissional efetivo por outro durante o período de ausência. Simplesmente porque, ao se aplicar sobre o salário base o percentual de 8,33% a empresa prestadora está recuperando provisão pelo preço, apenas para o pagamento das férias do próprio efetivo titular e não do seu substituto. Mas, o profissional em férias deve, necessariamente, ser substituído, pois os serviços de segurança são caracterizadamente contínuos e não podem parar durante as férias do titular.

Daí, pedimos novamente, apenas para efeito didático, uma segunda abstração combinada com a primeira em que estabelecemos as férias como os únicos encargos sociais. Supondo, nesta segunda abstração que falemos de uma empresa que possui 1.000 profissionais efetivos, mobilizados como titulares nos clientes e cobrados por planilhas de custo individuais, todos da mesma categoria, ou seja, 1.000 postos de trabalho operacionais e todos com salário de R\$ 1.000,00 cada. Teríamos então uma folha de R\$ 1.000.000,00 mensais. Ocorre que, mesmo considerando, por pura abstração, que não há mais qualquer outro tipo de ausência (encargos), à exceção das férias, para se manter um efetivo mensal de 1.000 operacionais dedicados aos clientes, a empresa precisa ter um efetivo total muito maior. E qual seria o efetivo total de titulares, que passamos a chamar de Et? Pois bem, em média $1/12$ do efetivo total estará sempre em férias e os restantes $11/12$ desse efetivo total estará sempre alocado aos clientes trabalhando. Portanto, no

Cost Plus Fee

Assessoria e Consultoria Empresarial

nosso exemplo, os 11/12 do efetivo total é igual 1.000 funcionários alocados e em serviço junto ao cliente, posto que, os restantes 1/12 estarão em férias. Assim temos:

Titulares em serviço = 1000 = 11/12 do Efetivo Total (Et)

$11/12 \times Et = 1.000$ operacionais

$Et = 1.000 \times 12 / 11 = 1.090,90$ operacionais

Ou seja, uma empresa que possui 1.000 funcionários titulares operacionais dedicados aos clientes e assim cobrados em planilha, mesmo considerando que só as férias são motivo de ausência, sem qualquer outro tipo de falta, precisará ter um efetivo total de aproximadamente 1.091 homens, sendo que, todo mês, aproximadamente, 91 sempre estarão gozando as férias e outros 1.000 alocados como titulares nos clientes.

Assim, a folha mensal de salários do efetivo total de operacionais necessários ao atendimento dos 1.000 postos de trabalho, não é de R\$ 1.000.000,00 e sim de R\$ 1.090.090,09, para cobrir o total de 1.090,09 funcionários e sobre esta folha total é que a área de RH deverá provisionar férias que, de fato, corresponderiam a uma provisão, aí sim de 1/12 ou 8,33% para a remuneração daquele descanso. Ocorre que uma provisão mensal de 8,33% da folha do efetivo total que é de R\$ 1.090.090,09 equivale a R\$ 90.090,09. Este custo mensal, contudo, precisa ser cobrado pelas planilhas de preços dos clientes, onde temos demonstrada uma folha de 1.000 profissionais a R\$ 1.000,00 cada, pois nelas constam somente os titulares. Ou seja, sobre uma folha de apenas R\$ 1.000.000,00 que é a folha exibida nas planilhas para os clientes, o valor das férias necessariamente provisionáveis do efetivo total que é de R\$ 90.090,09, equivale à 9,09%, sendo, portanto, este o verdadeiro percentual das férias a ser cobrado dos clientes. Com este percentual, a empresa não somente se remunera das férias do titular alocado ao cliente, como também das férias do seu substituto. O percentual de 9,09% equivale a 1/11 e não a 1/12 do salário. Com o terço constitucional de férias este número sobe para 12,12%

Cost Plus Fee

Assessoria e Consultoria Empresarial

e não 11.11% como insistentemente tem sido erroneamente utilizado. Este é o formato consagrado da apuração do custo da ausência das férias pelo conceito de tempo produtivo, pois, está se dividindo 1 mês de tempo improdutivo (férias), pelo tempo produtivo de 11 meses. E, é este o formato clássico utilizado inclusive nos livros, artigos e teses escritas por consagrados especialistas como os professores doutores em contabilidade da USP, Eliseu Martins, Sérgio de Iudícibus, Welington Rocha entre outros.

Fizemos detalhar com cuidado este tema, porque vemos que a percepção do custo do tempo improdutivo é clara para todas as empresas quando se fala em escalas e regimes horários, mas, não o é para as férias. Por exemplo, quando necessária a cobertura ininterrupta de um posto de serviço de segunda a domingo, o custo pleno adotado para um folguista na escala 5x2 é de 40% ou $2/5$, na escala 6x1 é de 16,66% ou $1/6$ e, na escala 5x1 ele é de 20% ou $1/5$. Ou seja, é resultado da divisão do período da folga pelo tempo produtivo. As empresas parecem não ter dúvida quanto a isto. Mas, quando se trata de férias a analogia não tem sido seguida por uma grande parcela delas. E, pergunta-se? O que são as férias senão também uma escala compulsória legal praticada no regime 11x1? Ou seja, 11 meses de trabalho contra um mês parado e improdutivo. Adotando-se, o mesmo critério, temos que dividir o tempo improdutivo pelo tempo produtivo de 11 meses, e não o tempo improdutivo pelo total de tempo da escala que é de 12 meses. Embora este último critério do tempo total da escala, até venha a acontecer na primeira das férias do empregado, que somente podem ser gozadas após o 12º mês efetivamente trabalhado, a verdade é que ao longo da permanência do empregado, a empresa lhe deve um descanso remunerado de 30 dias a cada período doze de meses registrados e não 12 meses trabalhados, caracterizando, ao longo do tempo, claramente uma escala 11x1, apenas que, praticada de forma intermitente, sem regularidade pré-estabelecida.

Mas, então, porque os números das férias nas tabelas dos Encargos Sociais do DOC. 01 da Fenavist e do DOC. 02 da FGV, são diferentes de 9,09% ou $1/11$?

Cost Plus Fee

Assessoria e Consultoria Empresarial

No caso do DOC. 01 da Fenavist, por exemplo, o total previsto para as férias é de 8,97%, sendo 7,69% de férias gozadas discriminadas no Grupo B do DOC. 01 e 1,28% de férias indenizadas discriminadas no Grupo D do DOC. 01, sendo com o terço constitucional de férias um total de 11,96%.

No caso do DOC. 02 da FGV, por exemplo, o total previsto para as férias é de 9,21% e com mais 3,07% temos um total de 12,28%

Bem, aí neste caso temos que deixar de lado a abstração feita para uso exclusivo da didática que adotamos, de que as férias seriam os únicos encargos sociais e as únicas ausências. Há também as faltas legais, acidentes, feriados, licenças, etc. Na verdade, **se não considerarmos que parte das férias são pagas como indenizadas**, consideradas as faltas, licenças, feriados, etc., a relação será ainda maior do que 1/11 (9,09%). Na verdade, será um mês de férias dividido por um denominador que não será equivalente a exatamente a 11 meses de tempo produtivo, pois para a apuração correta deste tempo produtivo, há que se subtrair ainda aquelas demais ausências equivalentes em meses, chegando a uma relação matemática cujo coeficiente será certamente superior a 1/11 (9,09%), porém, ainda mais precisa sob o aspecto técnico, pois, o real tempo produtivo é inferior a 11 meses. Este denominador de período produtivo anual será de 10,52 meses e não 11 meses, pois, a diferença de 0,48 meses e que corresponde a algo entre 14 e 15 dias, refere-se a média da soma daqueles demais dias improdutivos, tais como faltas, licenças, etc. Por exemplo, os 9,21% de férias na coluna da tabela do DOC. 02 da FGV, são 0,12% superiores aos 9,09% (1/11). Isto porque, além de permitir remunerar as férias dos titulares e as de seus substitutos como no exemplo exhaustivamente dado, o percentual adicional acima de 9,09% propiciará a remuneração das férias daqueles que reporão os demais tipos de ausência citados.

Desta forma, ao se fazer a apuração pelo tempo produtivo, os custos de cada item de ausência específica já consideram todas as intercorrências com as demais

Cost Plus Fee

Assessoria e Consultoria Empresarial

ausências. Assim, ao se apurar, por exemplo, o custo das faltas legais também com base no tempo produtivo, conforme se vê na linha B3 do DOC. 02 da FGV, chegando-se a 0,92%, têm-se o provisionamento do custo das faltas legais de todo o contingente, inclusive aqueles referentes aos substitutos dos titulares em férias e daqueles substitutos referentes às demais ausências.

Já quanto ao número do DOC. 01 correspondente ao encargo social da Fenavist de 8,97% (7,69% de férias gozadas mais 1,28% de férias indenizadas) é muito simples explicar a razão dele ser ligeiramente inferior 9,09%. Ocorre que os encargos sociais apurados do Consultor Trevisan para a Fenavist é ainda mais detalhado que o da FGV, pois, além de considerar o tempo produtivo conforme toda a nossa explicação até aqui, considera também, que parte das férias são indenizadas e não gozadas. São aquelas em que o profissional vende parte do período ou aquele remanescente de férias não gozadas que são indenizadas quando do processo rescisório. Para essa quota de férias, você não precisa de substituto, pois, outro titular foi contratado para o lugar. A cota de férias indenizadas custa, de fato, apenas 8,33%, mas, como ela ocorre para a minoria das férias e as gozadas são as predominantes, o custo efetivo ponderado do total das férias, considerando as parcelas indenizadas e gozadas e o conceito do tempo produtivo é de 8,97% no total, bem acima dos 8,33%, número este que não pode ser o custo do percentual de férias em hipótese alguma conforme restou demonstrado.

Evidentemente que, os cálculos definitivos dentro dos encargos são, de fato, um pouco mais complexos do que a simples consideração da relação ser 1/12 ou 1/11. Para se verificar os cálculos com essa precisão é necessário entender como se apura detalhadamente o cálculo do tempo produtivo(dias úteis). Isto pode ser visto entre as páginas 17 a 21 do trabalho “Formação dos custos de vigilância” desenvolvido pelo Consultor Trevisan para apuração da taxa de encargos sociais que adotamos no DOC. 01 e que também está sendo anexado a este trabalho. A simplificação do raciocínio objetiva simplesmente facilitar a compreensão do conceito.

Cost Plus Fee

Assessoria e Consultoria Empresarial

E, por esta razão, insistimos no detalhamento didático desta questão, porque o erro primário inicial citado, acaba sendo também estendido por decorrência ao 13º salário, para o qual é comum igualmente se ver o percentual de 8,33% (1/12) e também ao terço constitucional de férias, conforme já demonstramos. E, tudo isto, deve ser provisionado para o efetivo total de operacionais e não somente para os titulares, analogamente à explicação que fizemos para as férias. Ou seja, consideradas todas estas extensões e também as reincidências finais, este entendimento equivocado provoca uma diferença significativa nos encargos sociais totais, chegando a atingir números de 3,5% a 5,0%, longe de serem desprezíveis no ambiente competitivo de hoje.

Além disto, esta absorção completa da correta forma de apuração deve ser considerada na avaliação das propostas de preço em licitações e protestada tecnicamente, quando for o caso, junto aos pregoeiros e compradores, através de recursos e impugnações. É a forma como, gradativamente, poderemos corrigir tecnicamente as distorções cada vez mais frequentes nas contratações em geral.

É muito comum concorrentes despreparados, no afã da possibilidade da apresentação de um preço mais competitivo, fazer uso da simplificação que aqui condenamos e apresentar preços com encargos sociais entre 55% a 70%, muito abaixo dos reais, tanto em licitações públicas quanto em privadas. Contam com o despreparo de Pregoeiros nas licitações públicas e de alguns profissionais de compra de tomadores de serviço privados. Precisamos fazer uso do conhecimento técnico para mitigar estes problemas.

Eurípedes Abud

Cost Plus Fee Consultoria Empresarial Ltda.

Consultor Sesvesp

Cost Plus Fee

Assessoria e Consultoria Empresarial

SÃO PAULO - ENCARGOS 2017	
GRUPO "A" - ENCARGOS SOCIAIS	12 X 36
INSS	20,00%
FGTS	8,00%
SESC	1,50%
SENAC	1,00%
SEBRAE	0,60%
INCRA	0,20%
SALARIO EDUCAÇÃO	2,50%
RISCOS AMBIENTAIS DE TRABALHO	3,00%
TOTAL DO GRUPO "A"	36,80%
GRUPO "B" - CUSTOS DAS SUBSTITUIÇÕES	12 X 36
FÉRIAS GOZADAS	7,69%
AUXILIO ENFERMIDADE	2,25%
AUXILIO ENFERMIDADE	11,00%
LICENÇA PATERNIDADE	0,01%
ACIDENTE DE TRABALHO	0,07%
FALTAS LEGAIS	0,45%
RECICLAGEM	1,54%
TREINAMENTO	0,54%
TOTAL DO GRUPO	12,66%
GRUPO "C" - CUSTOS DAS INDENIZAÇÕES	12 X 36
1/3 CONSTITUCIONAIS DE FÉRIAS GOZADAS	2,56%
13º SALARIO	9,28%
AVISO PREVIO TRABALHADO	0,13%
TOTAL DO GRUPO	11,97%
GRUPO "D" - CUSTOS DAS RESCISÕES	12 X 36
AVISO PREVIO INDENIZADO	2,33%
COMPLEMENTO AVISO PREVIO	0,86%
REFLEXOS 13º SAL. E FÉRIAS	0,62%
INDENIZAÇÃO COMPENSATORIA	3,99%
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	1,00%
INDENIZAÇÃO ADICIONAL	0,27%
FÉRIAS INDENIZADAS	1,28%
ADICIONAL DE FÉRIAS INDENIZADAS	0,43%
TOTAL DO GRUPO	10,78%
GRUPO "E" - CUSTOS COMPLEMENTARES	12 X 36
ABONO PECUNIÁRIO	0,41%

Cost Plus Fee

Assessoria e Consultoria Empresarial

1/3 CONST. ABONO PECUNIÁRIO	0,14%
TOTAL DO GRUPO	0,55%
GRUPO "F" - INCIDENCIAS	12 X 36
FGTS S/ AVISO PREVIO INDENIZADO	0,26%
ENCARGOS GRUPO A S/ AVISO PREVIO IND.	0,73%
INCIDENCIAS SALARIO MATERNIDADE	0,05%
FGTS 1/12 13º SALARIO INDENIZADO	0,02%
INCIDENCIA GRUPO "A" S/ GRUPO "B" + "C"	9,06%
TOTAL DO GRUPO	10,12%
TOTAL DOS ENCARGOS SOCIAIS E DIR. TRAB.	82,88%

DOC. 02 – Encargos Sociais da FGV (mensalista)

Encargos Sociais - Vigilância e Segurança

Fonte: FGV adaptado com FAP e novo aviso prévio

Jornada de Trabalho: 12 x 36 horas

Discriminação	%
A1 - Previdência Social	20,00%
A2 - FGTS	8,00%
A3 - SESC	1,50%
A4 - SENAC	1,00%
A5 - SEBRAE	0,60%
A6 - INCRA	0,20%
A7 - Salário Educação	2,50%
A8 - Seguro contra riscos e acidentes	4,40%
A - Total do Grupo - Encargos da seguridade social	38,20%
B1 - Férias sem abono constitucional	9,21%
B2 - Auxílio enfermidade (≤ 15 dias)	0,08%
B3 - Faltas legais	0,92%
B4 - Licença-paternidade	0,08%
B4 - Auxílio-acidente de trabalho (≤ 15 dias)	0,00%
B5 - Aviso prévio trabalhado	0,44%
B - Total do Grupo - Ausências remuneradas e que exigem substituição	10,73%
C1 - 13º salário	9,21%
C2 - Abono Constitucional de férias	3,07%
C - 13º Salário e 1/3 constitucional de férias	12,28%
D1 - Indenização (rescisão s/ justa causa)	3,83%
D2 - Contribuição social (art. 1º da Lei Complementar 110/01)	0,95%
D3 - Aviso prévio indenizado	1,77%
D4 - Reflexo do aviso prévio indenizado sobre férias e 13º salário	0,35%

Cost Plus Fee

Assessoria e Consultoria Empresarial

D5 - Indenização adicional	0,00%
D - Verbas rescisórias	6,90%
E1 - Incidência do Grupo A sobre licença-maternidade	0,02%
E2 - Incidência do FGTS sobre acidente de trabalho (> 15 dias)	0,00%
E3 - Incidência do FGTS sobre aviso prévio indenizado	0,14%
E4 - Incidência do FGTS sobre reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário	0,01%
E5 - Abono pecuniário	0,36%
E - Total do Grupo - Incidências do Grupo A sobre a verba rescisória	0,53%
F1 - GRUPO A x (GRUPO B + GRUPO C)	8,79%
F - Total do Grupo - Reincidências do Grupo A sobre os Grupos B e C	8,79%
TOTAL GERAL	77,43%