

## **Custos Trabalhistas e Tributários da MP nº 936/2020 em meio à COVID-19: Governo, Empresa e Empregado**

### **RESUMO**

A COVID-19, doença causada pelo Coronavírus SARS-CoV-2, teve o seu primeiro caso confirmado na China, em dezembro de 2019, e se espalhou a nível mundial, sendo considerada como pandemia em 11 de março de 2020, pela Organização Mundial da Saúde. Para combater a evolução exponencial do número de casos e o colapso dos sistemas de saúde, países como Brasil, Espanha, Itália, China, Inglaterra e EUA adotaram medidas de restrições sociais, as quais provocaram a paralisação de muitos setores da atividade empresarial. Neste contexto, com objetivo de diminuir os impactos de uma emergente crise econômica, impulsionada pelo fechamento em massa de empresas por problemas de fluxo de caixa e pelo crescimento do nível de desemprego, o Brasil publicou a Medida Provisória nº 936, de 1º de abril de 2020, que instituiu o Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda, dispondo sobre a participação governamental no pagamento da folha de salários através da criação de um benefício emergencial de natureza indenizatória. Desta forma, esta pesquisa tem como objetivo mensurar os custos trabalhistas e tributários decorrentes da implantação da MP nº 936/2020 nos agentes: governo, empresa e empregado. Foi realizado um estudo de caso com uma indústria cearense, identificando as variáveis que foram impactadas e segregando-as quanto ao ônus e ao bônus para os sujeitos envolvidos, no período comparativo antes (março) e depois (abril) da MP nº 936/2020. Os resultados apontam que o ônus de R\$80.756,16 no agente governo, a empresa teve um bônus de R\$76.014,00 e o empregado um bônus de R\$1.367,85.

**Palavras-chave:** Custos trabalhistas e tributários, Benefício emergencial, Suspensão dos contratos de trabalho, COVID-19, MP nº 936/2020.

### **1. INTRODUÇÃO**

Ao final de 2019, a Organização Mundial da Saúde (OMS) declarou estado de emergência na saúde internacional (Deutsche Welle, 2020), em virtude do surgimento de uma doença de caráter respiratório. Pesquisadores descobriram que se tratava de um novo tipo de vírus (COVID-19) e no Brasil foi decretado o mesmo estado pela Portaria nº 188, de 03 de fevereiro de 2020.

Esse estado de emergência gerou o confinamento social e o exercício da quarentena em diversos países, fazendo com que as atividades econômicas parassem. Por conta disso o governo brasileiro interviu economicamente nas empresas, por meio da Medida Provisória (MP) nº 936, de 22 de março de 2020, estabelecendo regras de flexibilização das leis trabalhistas e injetando recursos em suas atividades econômicas. Neste contexto o presente estudo se propõe a responder à seguinte problemática: Quais os custos trabalhistas decorrentes da implementação da MP nº 936/2020 nos governo, empregadores e empregados, causados pela COVID-19? O objetivo geral da pesquisa é mensurar os custos trabalhistas decorrentes da implementação da MP nº 936/2020.

O presente é relevante ao analisar o comportamento de uma empresa, a partir das opções geradas pelo poder público em subsídios financeiros, contribuindo para a tomada de decisão dos gestores empresariais.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 MP nº 927, de 22 de março de 2020**

Em virtude da atual situação pandêmica foi declarado o estado de calamidade pública pelo Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020 e publicada a Medida Provisória nº 927, de 22 de março de 2020, que trata de alternativas trabalhistas para o enfrentamento do estado de calamidade. De acordo com o art. 3º da MP nº 927/2020, as medidas que podem ser tomadas pelo empregador são:

Art. 3º:

I - o teletrabalho; II - a antecipação de férias individuais; III - a concessão de férias coletivas; IV - o aproveitamento e a antecipação de feriados; V - o banco de horas; VI - a suspensão de exigências administrativas em segurança e saúde no trabalho; VII - o direcionamento do trabalhador para qualificação; e VIII - o diferimento do recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS.

Tais opções possibilitaram o empregador de diminuir o seu ônus em relação à suspensão das atividades presenciais, no âmbito trabalhista, sem que fosse quebrada a relação de emprego.

Em continuidade ao tratamento da legislação trabalhista, em relação aos fluxos de caixa das empresas, a Portaria nº 139, de 3 de abril de 2020, estabeleceu a prorrogação do vencimento de tributos federais, abrangendo as contribuições previdenciárias patronais, o PIS e o COFINS. Dando continuidade às medidas de preservação da economia foi também publicada pelo governo a Medida Provisória nº 936, de 1º de abril de 2020.

### **2.2 MP nº 936, de 1º de abril de 2020**

A MP nº 936/2020, também denominada “MP do Emprego”, instituiu o Programa de Manutenção do Emprego e da Renda com o objetivo de evitar o desemprego dos trabalhadores formalizados e garantir a continuidade das atividades empresariais do Brasil pela suspensão dos contratos de trabalho, redução do salário proporcional à redução da jornada em 25%, 50% e 70% e criação do Benefício Emergencial de Preservação do Emprego e da Renda (BEm).

Ainda, a respeito do Benefício Emergencial na folha de pagamento, este não integrará remuneração, tendo como parâmetro o seguro-desemprego (varia entre R\$1.045,00 e R\$1.813,03) (Secretaria do Trabalho, 2020). A concessão integral ou parcial do bônus emergencial dependerá da escolha do empregador (art. 10 da MP nº 936/2020) e dos limites estabelecidos para a suspensão (máximo 60 dias), e redução (máximo 90 dias).

### **2.3 Estudos anteriores**

Segundo Carvalho e Bueno (2018), uma carga tributária alta tem efeitos negativos sobre o crescimento econômico, corroborando com Hanlon e Heitzman (2010) e Easterly (2002) na discussão dos impactos sobre o fluxo de caixa e a geração de riqueza. Já os autores Gassen, Ludwig e Michels (2019) afirmam que, em momentos de crise, tais custos desestruturam as empresas, embora para aquelas que recebem incentivos fiscais esse impacto possa ser reduzido.

## **3. METODOLOGIA**

A pesquisa é descritiva, bibliográfica, documental e estudo de caso, tendo sido realizada em uma empresa de confecção e comercialização de vestuário íntimo com sede na

cidade de Fortaleza/CE, com 86 colaboradores. Em março/2020 ela suspendeu suas atividades, sendo amparada com as ações propostas pela MP nº 927/2020, da seguinte forma: concessão de adiantamento de férias, instituição de teletrabalho entre os seus empregados e diminuição do ônus no período de inatividade (Tabela 1).

Tabela 1

**Mapeamento das propostas trabalhistas, segundo MP nº 927/2020**

Proposta pela MP nº 927/2020	Aplicabilidade à empresa	Adesão da empresa
(I) Teletrabalho	Não	Não
(II) Antecipação de férias individuais	Sim	Sim
(III) Concessão de férias coletivas	Sim	Não
(IV) Aproveitamento e antecipação de feriados	Sim	Não
(V) Banco de horas	Sim	Não
(VI) Suspensão de exigências administrativas	Sim	Não
(VII) Direcionamento do trabalhador para qualificação	Sim	Não
(VIII) Diferimento do FGTS	Sim	Sim

**Nota.** Fonte: elaborado pelos autores (2020).

Das oito propostas do governo (I a VIII), somente duas (II e VIII) foram aderidas pela empresa objeto de estudo, sendo a última amparada pela revogação do art. 8º da MP nº 927/2020, através da publicação da MP nº 936/2020, avaliando “bônus” e “ônus” nos agentes governo, empresa e empregado.

**3.1 Agente governo**

Para o agente governo foram consideradas as variáveis que envolvem a folha de pagamento e os benefícios gerados por adesão à MP nº 936/2020 (Tabela 2).

Tabela 2

**Variáveis utilizadas pelo agente governo, no período de abr/2020**

Variáveis sobre folha de pagamento	Custos trabalhistas	Impactos tributários	Agentes	Ônus	Bônus
<b>Folha de pagamento</b>					
Contribuições para terceiros		X	Governo	X	
FGTS (s/ salário, férias e 13º)		X	Governo	X	
INSS patronal (sem terceiros)		X	Governo	X	
INSS retido empregado		X	Governo	X	
IRF		X	Governo	X	
<b>Benefícios decorrentes da opção pela MP</b>					
Benefício emergencial	X		Governo	X	

**Nota.** Fonte: elaborada pelos autores.

**3.2 Agente empresa**

Para o agente empresa foram analisados os gastos com a ajuda compensatória e as variáveis oriundas de encargos sobre a folha de pagamento, além das provisões para férias e 13º e o FGTS sobre salário, férias e gratificação natalina (Tabela 3).

Tabela 3

**Variáveis utilizadas pelo agente empresa, no período de abr/2020**

Variáveis sobre folha de pagamento	Custos trabalhistas	Impactos tributários	Agentes	Ônus	Bônus
<b>Folha de pagamento</b>					
Contribuições para terceiros		X	Empresa		X
FGTS (salário, férias e 13°)		X	Empresa		X
Gozo de férias (somente 1/3)	X		Empresa		X
INSS patronal		X	Empresa		X
Provisão 13°	X		Empresa		X
Provisão Férias	X		Empresa		X
Salário	X		Empresa		X
<b>Benefícios decorrentes da opção pela MP</b>					
Ajuda compensatória	X		Empresa	X	

**Nota.** Fonte: elaborada pelos autores.

### 3.3 Agente empregado

No agente empregado foram analisados os proventos decorrentes da suspensão dos contratos – benefício emergencial e ajuda compensatória – e os descontos em folha, que não feitos pela adoção da norma (Tabela 4).

Tabela 4

#### Variáveis utilizadas pelo agente empregado, no período de abr/2020

Variáveis sobre folha de pagamento	Custos trabalhistas	Impactos tributários	Agentes	Ônus	Bônus
<b>Folha de pagamento</b>					
Desconto sindical	X	-	Empregado		X
FGTS (salário, férias e 13°)	-	X	Empregado	X	
Gozo de férias (somente 1/3)	X	-	Empregado	X	
INSS empregado	-	X	Empregado		X
IRF	-	X	Empregado		X
Provisão 13°	X	-	Empregado	X	
Provisão férias	X	-	Empregado	X	
Salário	X	-	Empregado	X	
Vale transporte	X	-	Empregado	X	-
<b>Benefícios decorrentes da opção pela MP</b>					
Ajuda compensatória	X	-	Empregado	-	X
Benefício emergencial	X	-	Empregado	-	X

**Nota.** Fonte: elaborada pelos autores.

As 13 variáveis estudadas para o agente empregado estão distribuídas em oito para avaliação dos custos trabalhistas e cinco para avaliação dos impactos tributários.

## 4. RESULTADOS

### 4.1 Agente governo

A mensuração do ônus e do bônus, do agente governo, a opção pela MP nº 936/2020 mostrou-se prejudicial (Tabela 5).

Tabela 5

#### Mensuração no agente governo

Efeito no Governo	Antes da MP nº 936/2020		A partir da MP nº 936/2020	
	Ônus	Bônus	Ônus	Bônus
Custos trabalhistas	-	-	57.322,00	-
Impactos tributários	-	31.713,75	23.434,16	-
<b>Total</b>	-	<b>31.713,75</b>	<b>80.756,16</b>	-
<b>Total líquido</b>	-	<b>31.713,75</b>	<b>80.756,16</b>	-

**Nota.** Fonte: elaborada pelos autores.

Nota-se em abril o governo teve um ônus proveniente de custos trabalhistas de R\$80.756,16, sendo 71% desta perda causada pelo benefício emergencial aos 84 funcionários (R\$57.322), no período de suspensão.

Já as receitas auferidas pelo governo – impactos tributários – tiveram uma perda de 67,3% (R\$23.434,16) de um mês para o outro, sendo 69% (R\$16.171,06) causado por bônus tributários destinados às empresas e 31% (R\$7.263,10) - retenções dos trabalhadores.

#### 4.2 Agente empresa

O agente empresa obteve um efeito positivo com a implementação da MP nº 936/2020 (Tabela 6).

Tabela 6

#### Mensuração dos impactos no agente Empregador

Efeito na Empresa	Antes da MP nº 936/2020		A partir da MP nº 936/2020	
	Ônus	Bônus	Ônus	Bônus
Custos trabalhistas	125.340,67		20.046,76	79.890,47
Impactos tributários	23.873,33			16.171,06
<b>Total</b>	<b>149.214,00</b>		<b>20.046,76</b>	<b>96.061,54</b>
<b>Total líquido</b>	<b>149.214,00</b>			<b>76.014,78</b>

**Nota.** Fonte: elaborada pelos autores.

A empresa auferiu um impacto positivo na folha de pagamento de R\$76.014,78, uma economia de 69,4% em relação a março, sendo 78,7% (R\$59.843,71) proveniente dos custos trabalhistas e 21,8% (R\$16.171,06) relativo aos impactos tributários, em que os bônus trabalhistas se relacionam com a diminuição de pagamento de salários e provisões para férias e gratificação natalina.

Já os impactos tributários apresentaram queda de 68,86% (R\$16.171,06), sendo o INSS patronal o principal responsável, já que decresceu 63,7% (R\$ 6930,48) em relação à março, seguido pelo INSS patronal, com queda de 69,2% (R\$5.775,61).

#### 4.3 Agente empregado

O agente empregado foi distribuído em duas classes de trabalhadores: os de 25 dias de suspensão do contrato (36,9%) e os de 15 dias de suspensão dos contratos (57,1%). Na mensuração dos impactos, os empregados tiveram um bônus (Tabela 7):

Tabela 7

#### Mensuração dos impactos no agente empregado

Efeito no Empregado	Antes da MP nº 936/2020		A partir da MP nº 936/2020	
	Ônus	Bônus	Ônus	Bônus
Custos trabalhistas	1.978,24	125.340,67	79.890,47	79.347,00
Impactos tributários	7.840,42	8.395,88	5.351,78	7.263,10
<b>Total</b>	<b>9.818,66</b>	<b>133.736,55</b>	<b>85.242,25</b>	<b>86.610,10</b>
<b>Total líquido</b>		<b>123.917,89</b>		<b>1.367,85</b>

**Nota.** Fonte: elaborada pelos autores.

O bônus de R\$1.367,85 foi influenciado ganho com impacto tributário (R\$1.911,32), que compensou os ônus trabalhistas (R\$513,47). No entanto, o bônus manteve

a estabilidade, elas quedas de recebimento de proventos de 10,1% (R\$9.517,57) se comparado o salário de março, de 67,7% de FGTS (R\$6.930,49) e de 63,7% de provisão de férias (R\$7.424,73) e de 13º salário (R\$5.568,55).

Os impactos tributários se relacionam com outras normas tributárias postergadas, já que a MP nº 927/2020 possibilitou o diferimento do FGTS de março e abril – respectivamente – e a Portaria nº 150/2020, que postergou a contribuição previdenciária patronal.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Uma vez que se buscou mensurar os custos trabalhistas decorrentes da adoção da MP nº 936/2020, em meio à COVID-19, nos agentes governo, empresa e empregado, foram obtidos resultados positivos para a empresa e para o empregado e resultado negativo para o governo.

As limitações da pesquisa se deram por concentrar o estudo em apenas uma empresa de um segmento de atividade, podendo em estudos posteriores serem explorados outros segmentos empresariais. Outros estudos também podem ser realizados na comparação de outras medidas amparadas pela MP nº 936/2020, como redução proporcional da jornada de trabalho e do salário.

## REFERÊNCIAS

- Carvalho, M. H. F. & Bueno, N. P. (2018). O efeito da carga tributária no crescimento da economia. *Revista Gestão & Tecnologia, Pedro Leopoldo, 18(3) 3, 188-204*. Recuperado de <http://www.spell.org.br/documentos/ver/50698/o-efeito-da-carga-tributaria-no-crescimento-da-economia>
- Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020*. Reconhece, para os fins do art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública, nos termos da solicitação do Presidente da República encaminhada por meio da Mensagem nº 93, de 18 de março de 2020. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/portaria/DLG6-2020.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/portaria/DLG6-2020.htm).
- Deutsche Welle. (2020). A evolução da pandemia de Coronavírus. Recuperado em 08 de maio, 2020, <https://www.dw.com/pt-br/a-evolu%C3%A7%C3%A3o-da-pandemia-de-coronav%C3%ADrus/g-52174021>
- Easterly, W. (2002). *The elusive quest for growth : economists' adventures and misadventures in the tropics*. Cambridge: The MIT Press. Recuperado de <https://sociologiadeldesarrollo.files.wordpress.com/2014/11/245593638-william-r-easterly-the-elusive-quest-for-growth-bookzz-org-pdf.pdf>
- Gassen, C., Ludwig, M. E., & Michels, A. (2019). Relação entre Carga Tributária e Valor Adicionado. *Reunir: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade, 9(2), 39-48*. <http://www.spell.org.br/documentos/ver/55472/relacao-entre-carga-tributaria-e-valor-adicionado>.
- Hanlon, M. & Heitzman, S. (2010). *A Review of Tax Research*. Cambridge: Autor. Recuperado de [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1476561](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1476561)
- Lei nº 13.979, de 6 de fevereiro de 2020*. Dispõe sobre as medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus responsável pelo surto de 2019. Diário Oficial da União.
- McLeod, M. A., Baker, M., Wilson, N., Kelly, H., Kiedrzyński, T. & Kool, J. L. (2008) Protective Effect of Maritime Quarantine in South Pacific Jurisdictions, 1918–19 Influenza Pandemic. *Emerging Infectious Diseases, 14(3), March 2008*. Recuperado de

[https://pdfs.semanticscholar.org/d784/d8c0717ac51fefb77353ca02830abb27e058.pdf?\\_ga=2.246190412.93957388.1589901507-1993987398.1589901507](https://pdfs.semanticscholar.org/d784/d8c0717ac51fefb77353ca02830abb27e058.pdf?_ga=2.246190412.93957388.1589901507-1993987398.1589901507).

*Medida Provisória nº 927 de 22 de março de 2020.* Dispõe sobre as medidas trabalhistas para enfrentamento do estado de calamidade pública reconhecido pelo Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020, e da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (covid-19), e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/Mpv/mpv927.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Mpv/mpv927.htm).

*Medida Provisória nº 936, de 22 de março de 2020.* Institui o Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda e dispõe sobre medidas trabalhistas complementares para enfrentamento do estado de calamidade pública reconhecido pelo Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020, e da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (covid-19), de que trata a Lei nº 13.979, de 6 de fevereiro de 2020, e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/mpv/mpv936.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/mpv/mpv936.htm).

Organização Mundial da Saúde. (2020). Pronunciamento do diretor geral sobre a COVID-19. Recuperado em 19 de maio, 2020, <https://www.who.int/dg/speeches/detail/who-director-general-s-opening-remarks-at-the-media-briefing-on-covid-19---11-march-2020> 1

*Portaria nº 139 de 3 de abril de 2020.* Prorroga o prazo para o recolhimento de tributos federais, na situação que especifica em decorrência da pandemia relacionada ao Coronavírus. [http://www.planalto.gov.br/CCIVIL\\_03/Portaria/PRT/Portaria%20139-me.htm](http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/Portaria/PRT/Portaria%20139-me.htm).

*Portaria nº 150, de 7 de abril de 2020.* Altera a Portaria ME nº 139, de 3 de abril de 2020, que prorroga o prazo para o recolhimento de tributos federais, na situação que especifica em decorrência da pandemia relacionada ao Coronavírus. Recuperado de <http://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-150-de-7-de-abril-de-2020-251705942>.

*Portaria nº 188, de 3 de fevereiro de 2020.* Declara Emergência em Saúde Pública de importância Nacional (ESPIN) em decorrência da Infecção Humana pelo novo Coronavírus (2019-nCoV). Recuperado de <http://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-188-de-3-de-fevereiro-de-2020-241408388>.

Secretaria Especial de Previdência e Trabalho [SET] (2020). Seguro-Desemprego Formal. Recuperado em Maio 4, <http://trabalho.gov.br/seguro-desemprego/modalidades/seguro-desemprego-formal>