

CUSTOS DECORRENTES DAS FÉRIAS – CONSTITUIÇÃO DE RESERVA FINANCEIRA

Evandir Megliorini
Universidade Federal do ABC – UFABC
evandir.megliorini@ufabc.edu.br

Ary Silveira Bueno
Fundação Santo André
ary@aspr.com.br

Resumo

Desde o momento que contrata um funcionário, a empresa assume a obrigação legal de conceder um período de gozo de férias, pagando a ele um mês de salário, respeitando os limites de faltas permitidas, ao qual será acrescido um abono correspondente a 1/3. Também, cabe à empresa recolher as contribuições sociais e ao fundo de garantia por tempo de serviço - FGTS, calculados sobre o salário mais o abono. Em obediência ao princípio contábil da competência, esses valores são apropriados como custos, despesas administrativas ou comerciais. Como as férias e o abono, mais as contribuições sociais e ao FGTS, são pagos no período concessivo, ou seja, período que se inicia após 12 meses e se prolonga até o 24º mês do contrato de trabalho, e, como regra, estes custos e despesas não representam desembolsos antes da efetiva concessão e pagamento das férias, os valores correspondentes devem sobrar no caixa das empresas. Uma boa gestão do caixa indica que tais valores incorporados aos custos e as despesas, na formação dos preços de produtos, mercadorias e serviços, devem ser acumulados em um fundo de reserva, para que se tenham recursos suficientes para quitação de tais obrigações nas datas oportunas. Adicionalmente, as empresas podem obter um ganho financeiro, correspondente ao rendimento deste fundo. Assim, o objetivo do presente artigo é descrever a constituição de reservas relativas a estes custos e despesas, ou seja, as férias, o abono de férias e as contribuições sociais e ao FGTS. Para desenvolver o trabalho, foi empreendido um estudo exploratório sob a forma de pesquisa bibliográfica.

Palavras-chave: férias e abono de férias, contribuições sociais e FGTS, fundo de reserva.

1. Introdução

Os empregados contratados por uma empresa têm direito a cada intervalo de doze meses, a um período de descanso denominado férias. Ao exercer esse direito, o empregado recebe da empresa, até dois dias antes do período de gozo, o valor correspondente a um mês do salário contratual, observando horas extras, bônus etc., acrescido de um abono correspondente a pelo menos um terço desse salário, conforme determina o Decreto-Lei nº 1.535 (BRASIL, 1977) relativo ao inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal. A legislação faculta, ainda, ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, ou seja, gozar 20 dias de férias e trabalhar 10 dias, recebendo, portanto, em dobro esses dias.

Assim, decorridos doze meses contados a partir da contratação, o empregado passa a ter direito às férias, repetindo-se o exercício desse direito a cada doze meses da vigência do contrato de trabalho. Isso implica que o empregado trabalha, inicialmente, doze meses para ter o direito de receber o valor correspondente as férias, com o acréscimo de um terço. Gozando as férias, trabalha onze meses no segundo ano, condição que irá se repetir anualmente, enquanto vigorar o contrato de trabalho. Os valores correspondentes às férias, abono de férias, contribuições sociais e ao FGTS são tratados como custos e/ou despesas administrativas ou comerciais.

Além do pagamento das férias, abono de férias e abono pecuniário, quando solicitado, as empresas arcam com as contribuições sociais e ao fundo de garantia por tempo de serviço, decorrentes da legislação previdenciária e trabalhista.

Desse modo, além dos salários relativos aos meses em que os empregados estiveram executando suas atividades nas empresas, para determinar o custo e/ou despesa que os mesmos representam, há a necessidade de computar, também, os gastos relativos às contribuições sociais e ao FGTS. São tratados como custos, os salários e encargos relativos aos funcionários vinculados à fabricação dos produtos ou realização de serviços e, tratados como despesas, os funcionários vinculados à divisão administrativa e comercial da empresa.

Contabilmente, em obediência ao princípio da competência, mensalmente a parcela das férias e abono de 1/3 mais as contribuições sociais e ao FGTS tratada como custos, é apropriada à produção realizada e/ou serviços prestados. O custo correspondente à quantidade vendida ou serviços prestados é levado à Demonstração de Resultado do Exercício - DRE. A parcela tratada como despesas, também é considerada na Demonstração de Resultado do Exercício - DRE.

Para isso, as empresas devem calcular o quanto representa mensalmente esses valores a serem somados aos salários. No primeiro ano de contrato de trabalho, o custo ou despesa de um funcionário, corresponderá a um doze avos da somatória do valor relativo às férias acrescido de um terço mais as contribuições sociais e ao FGTS. Do segundo ano em diante, esse valor corresponderá a um onze avos dessa somatória.

Considerando-se um empregado, individualmente, tem-se para com ele um custo ou despesa sem que ocorram desembolsos, pelo menos, nos primeiros doze meses de contrato de trabalho, ao passo que a apropriação desses valores aos custos ou as despesas administrativas e comerciais é realizada em todos esses meses. No ano seguinte, quando da concessão, haverá o desembolso integral relativo às férias, com acréscimo de um terço, contribuições sociais e do FGTS relativo ao exercício do direito. Neste caso, somente o caixa da empresa é afetado, justamente, pelos desembolsos.

Verifica-se, então, que não há um sincronismo entre a apropriação como custo e/ou despesa e os desembolsos. Porém, a apropriação como custo e/ou despesa, necessariamente ocorre antes dos desembolsos. Dado que esses encargos, da forma como ocorre a apropriação, são custos e/ou despesas, sem que se realizem desembolsos e, como integram o Custo dos Produtos Vendidos e as Despesas Administrativas e Despesas Comerciais para a apuração do lucro na Demonstração de Resultados, tais valores devem sobrar no caixa da empresa. Neste caso, a empresa deverá acumular mensalmente essas sobras para realizar os pagamentos nos momentos em que haja a concessão das férias.

Nesse sentido, o objetivo deste trabalho, sem esgotar o assunto, é discutir a necessidade das empresas constituírem reservas financeiras relativas às férias, abono de férias, contribuições sociais e ao FGTS, tendo em vista que os valores para esses compromissos, efetivamente sobraram no caixa.

2. Metodologia

A presente pesquisa é caracterizada de acordo com o objetivo proposto, como uma pesquisa exploratória, uma vez que tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito, e será desenvolvida sob a forma de uma pesquisa bibliográfica, que conforme Cervo e Bervian (2002) procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas. Para Lakatos e Marconi (1994), a pesquisa bibliográfica não é mera repetição do que foi escrito sobre o assunto, mas propicia o exame de um tema sob novo enfoque ou abordagem.

3. Férias

As férias compreendem a certo período do contrato de trabalho, em que o empregado não presta serviços à empresa. Em regra, as férias compreendem a 30 dias corridos, observando-se o limite de faltas estabelecido na CLT. Para cada mês trabalhado ou fração superior a 14 dias, o empregado passa a ter direito a um doze avos de 30 dias de férias.

O direito às férias é adquirido pelo empregado após completar doze meses de contrato de trabalho com a empresa, período esse denominado “período aquisitivo”. Conforme determina o art. 134 da CLT, as férias serão concedidas por ato do empregador, em um só período, nos 12 (doze) meses subsequentes à data em que o empregado tiver adquirido o direito. Em seu parágrafo primeiro, tem-se que somente em casos excepcionais serão concedidas férias em dois períodos, sendo que um deles não pode ser inferior a dez dias corridos. Entretanto, o parágrafo segundo diz que aos menores de dezoito anos e maiores de cinquenta anos de idade, as férias devem ser concedidas de uma só vez (BRASIL, 1943).

Embora o art. 134 da CLT diga que a época de concessão das férias ao empregado decorre de ato do empregador, por meio do Decreto nº 3.197 (BRASIL, 1999), que promulgou a Convenção nº 132 da Organização Internacional do Trabalho - OIT sobre Férias Anuais Remuneradas (revista em 1970), concluída em Genebra, em 24 de junho de 1970, tem-se em seu art. 10 que a ocasião em que as férias serão gozadas será

determinada pelo empregador, após consulta à pessoa empregada interessada em questão ou seus representantes, a menos que seja fixada por regulamento, acordo coletivo, sentença arbitral ou qualquer outra maneira conforme a prática nacional. Ainda, conforme este artigo, para fixar a ocasião do período de gozo das férias serão levados em conta as necessidades do trabalho e as possibilidades de repouso e diversão ao alcance da pessoa empregada. Assim, a época das férias deve levar em conta as necessidades da empresa e o interesse do empregado.

Conforme determina o art. 142 do Decreto-Lei nº 1.535 (BRASIL, 1977), o empregado receberá, durante as férias, a remuneração que lhe for devida na data de sua concessão.

As férias serão pagas em dobro, conforme art. 137 da CLT, sempre que forem concedidas após o prazo de que trata o art. 134.

Havendo encerramento do contrato de trabalho, a CLT em seu art. 146, parágrafo único, estabelece que, após 12 (doze) meses de serviço, o empregado, desde que não haja sido demitido por justa causa, terá direito à remuneração relativa ao período incompleto de férias, na proporção de 1/12 (um doze avos) por mês de serviço ou fração superior a quatorze dias. Verifica-se, então, que nos contratos de trabalho encerrados em prazo inferior a um ano, as férias proporcionais são devidas quando o empregado for dispensado sem justa causa. Não está explícito na CLT, se o empregado que pede demissão com menos de um ano de contrato de trabalho tem direito às férias proporcionais.

Entretanto, conforme art. 4 do Decreto nº 3.197 (BRASIL, 1999), os empregados têm direito às férias proporcionais indenizadas quando da rescisão do contrato de trabalho, desde que cumprido um período mínimo de serviço. No Brasil, o período mínimo, corresponde a 14 dias de trabalho, conforme parágrafo único do artigo 146 da CLT (BRASIL, 1943).

4. Salários e Encargos Sociais e Trabalhistas

O art. 457 da CLT – Consolidação das Leis do Trabalho, Decreto-Lei nº 4.542 (BRASIL, 1943), diz que a remuneração do funcionário é composta pelo salário devido

e pago diretamente pelo empregador como contraprestação de serviço mais as gorjetas que receber.

O salário devido ao funcionário poderá ser o salário mínimo vigente no país, o piso salarial da categoria profissional a que pertence ou qualquer valor ajustado livremente entre as partes, acima do salário mínimo ou piso da categoria.

Os encargos sociais e trabalhistas correspondem aos gastos que uma empresa tem para com seus funcionários, além dos salários contratuais. Decorrem de conquistas asseguradas por lei, provenientes de acordos sindicais ou de negociações com a própria empresa (MEGLIORINI, 2012).

Constituem os encargos sociais, as taxas e contribuições pagas pelo empregador com a finalidade de financiar as políticas públicas e serviços de educação, saúde e lazer, que indiretamente beneficiam os trabalhadores. Fazem parte dos encargos sociais, conforme Portal Brasil (2012):

- Seguridade da Previdência Social – INSS ou Plano de Seguridade Social do Servidor Público – PSS
- Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)
- Salário Educação
- Sistema S (composto por Senar, Senac, Sesc, SESCOOP, Senai, Sesi, Sest, Senat, Sebrae, DPC, Incra e Fundo Aeroviário)

Os encargos trabalhistas são valores pagos pela empresa diretamente a seus funcionários, mensalmente, em determinadas épocas do ano ou ao final do contrato de trabalho. Incluem, conforme Portal Brasil (2012):

- Férias
- Adicional de Férias
- 13º salário
- Adicional de remuneração (hora extra, hora noturna, insalubridade, periculosidade)
- Ausência remunerada
- Licenças

- Repouso remunerado (também conhecido como Descanso Semanal Remunerado – DSR)
- Feriado
- Rescisão contratual
- Vale-transporte

Além destes encargos sociais e trabalhistas, as empresas podem oferecer outros benefícios a seus funcionários como vale-refeição, assistência médica, auxílio creche etc.

Assim, um funcionário custa para a empresa, o valor correspondente ao salário mais os encargos sociais e trabalhistas. Sobre o custo dos funcionários, Noronha, Negri e Artur (2006) assim, se manifestam:

A alternativa mais simples para identificar os custos do trabalho é considerá-lo como a somatória do salário nominal, adicionado a todos os gastos definidos por lei e realizados pelo empregador, independentemente de serem impostos federais (a previdência social, por exemplo), impostos associados a benefícios aos empregados pagos pelo empregador mas cujo custeio é parcialmente financiado através de reduções fiscais (como o vale-transporte), contribuições obrigatórias para associações (o chamado Sistema S), fundos disponíveis na ocorrência de riscos ou como uma espécie de poupança involuntária – como pode ser considerado o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) – ou ainda benefícios tipicamente trabalhistas com retorno certo ao trabalhador, como o direito a férias remuneradas e seu adicional. Apesar da diversidade da natureza desses valores, todos podem ser considerados como custos diretos ou indiretos para a empresa definidos pela legislação.

5. Tratamento contábil relativo às férias, abono de férias e contribuições sociais e FGTS

Conforme a Resolução CFC nº 1.282, em seu artigo 9º, o Princípio de Contabilidade – Competência considera que os efeitos das transações e outros eventos devem ser reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento (CFC, 2010). O parágrafo único deste artigo diz que por esse princípio, pressupõe-se a simultaneidade da confrontação entre receitas e despesas correlatas.

A legislação do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/1999 (BRASIL, 1999), em seu artigo nº 337, diz que as empresas podem deduzir como custo ou despesa operacional, em cada período de apuração, importância destinada a constituir provisão para pagamento de remuneração correspondente a férias de seus empregados. Em seu parágrafo terceiro, tem-se que a provisão contempla a inclusão dos gastos incorridos com a remuneração de férias proporcionais e das contribuições sociais e ao FGTS, cujo ônus cabe à empresa.

Assim, a apropriação mensal da parcela correspondente a provisão para as férias acrescida das contribuições sociais e ao FGTS, conforme a legislação do Imposto de Renda é facultativa para as empresas. Porém, sua apropriação mensal como custo ou despesa, fica de acordo com o período aquisitivo do direito dos empregados, uma vez que a cada mês é gerada a obrigação da empresa. Desse modo, atende ao princípio da Competência, adequando-se, neste caso, a correta apuração dos resultados das operações das empresas.

Em resumo, tem-se que a contabilização da provisão para as férias, deve ser feita em função do tempo transcorrido e não em função do pagamento aos funcionários.

Salienta-se que caso a empresa apropriasse os valores correspondentes às férias, abono de férias, contribuições sociais e ao FGTS nos meses em que efetivamente são pagos, ficaria com os custos de produção desses meses superavaliados, onerando períodos com custos que dizem respeito a outros períodos, conseqüentemente, distorcendo a real situação da empresa e prejudicando a análise, financeira e econômica.

6. Cálculo do valor mensal das férias, abono de férias, contribuições sociais e FGTS e seu provisionamento

Os encargos trabalhistas, as contribuições sociais e ao FGTS, integram o custo da mão de obra e, a maneira mais fácil de calcular esse valor, conforme Martins (2010) é calcular o gasto que cabe à empresa por ano e dividi-lo pelo número de horas em que o empregado efetivamente se encontra a disposição da empresa. Neste caso, o autor está se referindo ao funcionário que recebe o salário mensalmente, porém, determinado pelo valor-hora. Em se tratando de funcionário cujo salário seja ajustado de forma mensal, consideram-se os meses em que efetivamente encontra-se a disposição da empresa.

Ainda, discorrendo sobre o funcionário horista, alerta Martins (2010), há empresas que provisionam ao dividirem um mês de férias pelos doze meses do ano, porém, o mais correto é distribuir os trinta dias de férias pelos outros 335 dias do ano. O mesmo raciocínio se estende ao funcionário mensalista, onde na primeira situação o provisionamento é calculado dividindo-se um mês de férias pelos doze meses do ano e, na segunda situação, dividindo-se um mês de férias pelos outros onze meses do ano.

Nesta linha, um funcionário recém-admitido, passa a ter direito ao gozo de férias após doze meses contados do início do contrato de trabalho e, depois, esse direito se repete enquanto permanecer na empresa, a cada doze meses. Desse modo, é necessário considerar para o primeiro ano, a incorporação das férias, abono de férias, contribuições sociais e ao FGTS como custos e/ou despesas e, o provisionamento correspondente a um doze avos que esses valores representam e, a partir do segundo ano em diante, o correspondente a um onze avos.

Considerando o funcionário mensalista, em seu primeiro ano de trabalho, tem-se que as férias e abono de férias correspondem a 11,11% do salário mensal, assim calculado:

$$\left[\frac{1 \text{ mês}}{12 \text{ meses}} + \left(\frac{1}{3} \times \frac{1 \text{ mês}}{12 \text{ meses}} \right) \right] \times 100 = 11,11\%$$

Do segundo ano em diante, as férias e abono de férias correspondem a 12,12% do salário mensal, assim calculado:

$$\left[\frac{1 \text{ mês}}{11 \text{ meses}} + \left(\frac{1}{3} \times \frac{1 \text{ mês}}{11 \text{ meses}} \right) \right] \times 100 = 12,12\%$$

Quanto as contribuições sociais e o FGTS, para a maioria das empresas, são aquelas constantes do Quadro 1. Cabe salientar que:

- a. A alíquota do Seguro de Acidente de Trabalho – SAT pode variar de 1% a 3%, dependendo do enquadramento do grau de risco da empresa (Instrução Normativa RFB Nº 971/2009, Artigo 22, Parágrafo 1º, Inciso I).
- b. As contribuições sociais não incidem sobre a 1ª parcela do 13º salário – recolhido em dezembro (Instrução Normativa RFB Nº 971/2009. Artigo 52, Inciso III, Letra “h” e, Artigo 94).

Quadro 1. Contribuições sociais e FGTS

CONTRIBUIÇÕES		PERCENTUAL	BASE LEGAL
• FGTS		8,0%	Lei nº 8.036/90. Artigo 15.
SOCIAIS	INSS	20%	Lei nº 8.212/91. Artigo 22, inciso I.
	FGTS	8,0%	Lei nº 8.036/90. Artigo 15.
	S.A.T.	1,0% Risco Leve	Lei nº 8.212/91. Artigo 22, inciso II.
		2,0% Risco Médio	Lei nº 8.212/91. Artigo 22, inciso II.
		3,0% Risco Grave	Lei nº 8.212/91. Artigo 22, inciso II.
	SESI/SESC	1,5%	Lei nº 8.036/90. Artigo 30.
	SENAI/SENAC	1,0%	Decreto-Lei nº 2.318/86.
	SEBRAE	0,6%	Lei nº 8.154/90. Artigo 1. Lei 11.457. Artigos 1 e 2.
	INCRA	0,2%	Instrução Normativa RFB Nº 1.071/2010. Artigo 110B.
• SAL.EDUCAÇÃO	2,5%	Lei nº 9.424/96. Artigo 15.	

A fim de facilitar a compreensão do provisionamento do valor correspondente ao décimo terceiro salário, das contribuições sociais e ao FGTS, apresenta-se um exemplo com as características a seguir.

Contratação do funcionário: dia 2 de janeiro de 20x1

Período concessivo das férias: 2 de janeiro de 20x2 a 31 de janeiro de 20x2

Salário contratual: R\$ 4.500,00 por mês

Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00

Provisão para férias e abono de férias no primeiro ano: 1/12 avos de R\$ 4.500,00

Provisão para as contribuições sociais: 27,8%

Provisão para o FGTS: 8%

Reajuste salarial: não há

Aplicação do fundo de reserva: 0,75% ao mês (líquido)

Toda produção é vendida (não há formação de estoques)

Recebimento dos clientes: à vista

Data da aplicação no fundo de reservas, todo dia 15 de cada mês de competência

Com estes dados, tem-se:

JANEIRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Aplicação dia 15 de janeiro

MARÇO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de março: R\$ 10,22
 Saldo da aplicação em 15 de março: R\$ 2.052,31

MAIO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de maio: R\$ 20,60
 Saldo da aplicação em 15 de maio: R\$ 3.446,30

JULHO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de julho: R\$ 31,13
 Saldo da aplicação em 15 de julho: R\$ 4.861,28

SETEMBRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de setembro: R\$ 41,83
 Saldo da aplicação em 15 de setembro: R\$ 6.297,57

NOVEMBRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de novembro: R\$ 52,68
 Saldo da aplicação em 15 de novembro: R\$ 7.755,48

FEVEREIRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de fevereiro: R\$ 5,09
 Saldo da aplicação em 15 de fevereiro: R\$ 1.363,09

ABRIL

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de abril: R\$ 15,39
 Saldo da aplicação em 15 de abril: R\$ 2.746,70

JUNHO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de junho: R\$ 25,85
 Saldo da aplicação em 15 de junho: R\$ 4.151,15

AGOSTO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de agosto: R\$ 36,46
 Saldo da aplicação em 15 de agosto: R\$ 5.576,74

OUTUBRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de outubro: R\$ 47,23
 Saldo da aplicação em 15 de outubro: R\$ 7.023,80

DEZEMBRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 500,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 139,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 40,00
 Soma das Provisões: R\$ 679,00
 Rendimento da aplicação até 15 de dezembro: R\$ 58,17
 Saldo da aplicação em 15 de dezembro: R\$ 8.492,65
 Rendimento da aplicação até 31 de dezembro: R\$ 31,79
 Saldo da aplicação em 31 de dezembro: R\$ 8.524,44

Para o segundo ano, consideramos que não houve reajuste salarial e que as férias do funcionário foram gozadas entre os dias 01 de julho e 30 de julho.

Provisão para férias e abono de férias no primeiro ano: 1/11 avos de R\$ 4.500,00

Pagamento das férias mais o abono de férias: dia 29 de junho de 20x2

Recolhimento das contribuições sociais: 20 de agosto de 20x2

Recolhimento do FGTS: 7 de julho de 20x2

JANEIRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de janeiro: R\$ 31,90
 Saldo da aplicação em 15 de janeiro: R\$ 9.296,77

MARÇO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de março: R\$ 75,80
 Saldo da aplicação em 15 de março: R\$ 10.923,16

MAIO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de maio: R\$ 88,09
 Saldo da aplicação em 15 de maio: R\$ 12.574,03

JUNHO – PAGAMENTO DAS FÉRIAS + 1/3

Saldo da aplicação em 15 de junho: R\$ 13.408,77
 Rendimento da aplicação até 29 de junho: R\$ 46,84
 Correção do saldo da aplicação para 29 de junho: R\$ 13.455,61
 Saque do valor das férias + 1/3 = R\$ 6.000,00
 Saldo da aplicação em 29 de junho: R\$ 7.455,61

JULHO

Salário: R\$ 0,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 0,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 0,00
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 0,00
 Provisão para o FGTS: R\$ 0,00
 Soma das Provisões: R\$ 0,00
 Rendimento da aplicação até 15 de julho: R\$ 13,95
 Saldo da aplicação em 15 de julho: R\$ 7.006,29

AGOSTO – RECOLHIMENTO DAS CONTR. SOCIAIS (20 DE AGOSTO)

Saldo da aplicação em 15 de agosto: R\$ 7.799,27
 Rendimento da aplicação até 20 de agosto: R\$ 9,72
 Correção do saldo da aplicação para 20 de agosto: R\$ 7.808,99
 Saque do valor das Contr. Sociais: R\$ 1.668,00
 Saldo da aplicação em 20 de agosto: R\$ 6.140,99

OUTUBRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de outubro: R\$ 51,90
 Saldo da aplicação em 15 de outubro: R\$ 7.712,11

DEZEMBRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de dezembro: R\$ 63,83

FEVEREIRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de fevereiro: R\$ 69,73
 Saldo da aplicação em 15 de fevereiro: R\$ 10.106,93

ABRIL

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de abril: R\$ 81,92
 Saldo da aplicação em 15 de abril: R\$ 11.745,51

JUNHO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de junho: R\$ 94,31
 Saldo da aplicação em 15 de junho: R\$ 13.408,77

JULHO – RECOLHIMENTO DO FGTS (7 DE JULHO)

Saldo da aplicação em 29 de junho: R\$ 7.455,61
 Rendimento da aplicação até 7 de julho: R\$ 16,73
 Correção do saldo da aplicação para 7 de julho: R\$ 7.472,34
 Saque do valor do FGTS: R\$ 480,00
 Saldo da aplicação em 7 de julho: R\$ 6.992,34

AGOSTO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de agosto: R\$ 52,55
 Saldo da aplicação em 15 de agosto: R\$ 7.799,27

SETEMBRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de setembro: R\$ 38,36
 Saldo da aplicação em 15 de setembro: R\$ 6.919,78

NOVEMBRO

Salário: R\$ 4.500,00
 Abono de férias (1/3): R\$ 1.500,00
 Provisão para férias + abono: R\$ 545,45
 Provisão para as contr. sociais: R\$ 151,64
 Provisão para o FGTS: R\$ 43,64
 Soma das Provisões: R\$ 740,43
 Rendimento da aplicação até 15 de novembro: R\$ 57,84
 Saldo da aplicação em 15 de novembro: R\$ 8.510,38

Observa-se que o provisionamento dos valores relativos às férias, abono de férias, contribuições sociais e ao FGTS e a constituição de um fundo de reservas com esses valores, possibilita o pagamento destas obrigações e, um ganho financeiro relativo aos juros da aplicação financeira. Verifica-se que ao final do primeiro ano, a empresa terá acumulado no fundo, R\$ 8.524,44, quando as obrigações correspondem a R\$ 6.000,00 relativos às férias mais abono de 1/3, R\$ 1.668,00 relativo às contribuições sociais e R\$ 480,00 relativo ao FGTS, restando nesta aplicação, R\$ 376,44.

Quando do pagamento das férias, em junho, possui R\$ 13.455,61 de reservas e, após o pagamento ao funcionário, restarão R\$ 7.455,61 aplicados no fundo. Verifica-se que ao final do segundo ano, o saldo da aplicação é de R\$ 9.349,50, valor superior as obrigações com o pagamento destes encargos, tendo em vista a remuneração da aplicação financeira.

CONCLUSÃO

Conforme legislação, como regra, as empresas concedem a seus funcionários um período de descanso, denominado férias, entre o 13º e o 24º mês de vigência do contrato de trabalho. Cabe às empresas pagarem aos funcionários, o correspondente a um mês de salário acrescido de um abono correspondente a 1/3 deste salário, obrigando-se, ainda, a recolher as contribuições sociais e ao FGTS incidentes sobre o montante pago aos funcionários. Em obediência ao princípio contábil da Competência, são apropriados mensalmente como custos, despesas administrativas e comerciais um doze avos do valor relativo às férias e abono acrescido das contribuições sociais e ao FGTS. Do segundo ano em diante, a apropriação mensal corresponde a um onze avos desses valores. Isso implica que há um custo e despesa sem que haja um desembolso e, dessa forma, deveria ocorrer uma sobra de recursos no caixa da empresa que deve ser acumulado em um fundo de reserva, para uma destinação específica, quando da ocorrência do fato, ou seja, da concessão e pagamento das férias.

Além da sobra dos valores relativos às férias e o 1/3 de abono, acrescentam-se remunerações financeiras pela aplicação de tais recursos.

Então, tem-se uma situação que, primeiro as empresas acumulam estes valores para depois efetuarem os desembolsos. Para isso, requer-se que tenham bons controles

financeiros, constituindo um fundo de reservas, que além de permitir quitar esses compromissos, gera ganhos relativos aos juros pela aplicação desses recursos.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Decreto-Lei nº 4.542/1943. **Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm. Acesso em: 05 out. 2016.

BRASIL. Decreto-lei nº 1.535/1977. **Altera o Capítulo IV do Título II da Consolidação das Leis do Trabalho, relativo a Férias, e dá outras providências.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1535.htm. Acesso em: 01 out. 2016.

BRASIL, Decreto nº 3.197. **Promulga a Convenção nº 132 da Organização Internacional do Trabalho - OIT sobre Férias Anuais Remuneradas (revista em 1970), concluída em Genebra, em 24 de junho de 1970.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3197.htm. Acesso em: 31 out. 2016.

BRASIL. Decreto nº 3.000/1999. **Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm. Acesso em: 01 out. 2016.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica.** São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 1.282.** Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC nº 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Disponível em: http://www.normaslegais.com.br/legislacao/respcaocfc1282_2010.htm. Acesso em: 10 out. 2016.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica.** São Paulo: Atlas, 1991.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos.** São Paulo: Atlas, 2010.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos. Análise e Gestão.** São Paulo: Prentice Hall, 2012.

NORONHA, Eduardo G.; DE NEGRI, Fernanda; ARTUR, Karen. Custos do trabalho, direitos sociais e competitividade industrial. In: DE NEGRI, J. A.; DE NEGRI, F.; COELHO, D. (Org.). **Tecnologia, exportação e emprego.** Brasília, DF: Instituto Econômico de Pesquisa Aplicada, Brasília, 2006. Cap. 7. Disponível em: http://www.en.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/livros/Cap_7.pdf. Acesso em: 06 set. 2016.

PORTAL BRASIL. **Custos com empregado vão além do salário**. 2012. Disponível em: <http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2012/02/custos-com-empregado-vao-alem-do-salario>. Acesso em: 27 set. 2016.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL – SRF. Instrução Normativa RFB nº 971/2009. **Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937&>. Acesso em: 10 out. 2016.