

# **Custos do trabalho no Brasil: um estudo nas empresas que se destacaram no ranking da internacionalização**

**Marcelo Pinto Silva** (UFRGS) - marcelomps@hotmail.com

**Cíntia Rodrigues Martins** (UFRGS) - cintiarm15@yahoo.com.br

**Maria Ivanice Vendruscolo** (UFRGS) - m.ivanice@terra.com.br

## **Resumo:**

*As organizações brasileiras vêm buscando novos mercados como estratégias competitivas com apoio do governo federal. Este trabalho apresenta um estudo sobre o impacto dos custos do trabalho em companhias brasileiras internacionalizadas. Os reflexos dos encargos sociais nas relações de trabalho constitui importante discussão na conjuntura econômica brasileira quando se discutem alternativas de políticas de emprego e renda. Todavia, a metodologia do cálculo demonstra que, dependendo do que se considera como encargo social, impacta na controvérsia sobre a dimensão dos custos do trabalho. A variável determinante desta questão é o custo do trabalho. O objetivo desse estudo é analisar o impacto do custo do trabalho na riqueza gerada por empresas brasileiras internacionalizadas. A pesquisa é de natureza aplicada à área contábil, descritiva quanto aos objetos e qualitativa quanto aos procedimentos técnicos. Os resultados indicam relevante participação dos valores distribuídos para os empregados em relação à riqueza gerada das organizações do segmento de alimentos no período analisado.*

**Palavras-chave:** *Custo do Trabalho. Encargos Sociais. Internacionalização.*

**Área temática:** *Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos*

## **Custos do trabalho no Brasil: um estudo nas empresas que se destacaram no ranking da internacionalização**

### **Resumo**

As organizações brasileiras vêm buscando novos mercados como estratégias competitivas com apoio do governo federal. Este trabalho apresenta um estudo sobre o impacto dos custos do trabalho em companhias brasileiras internacionalizadas. Os reflexos dos encargos sociais nas relações de trabalho constitui importante discussão na conjuntura econômica brasileira quando se discutem alternativas de políticas de emprego e renda. Todavia, a metodologia do cálculo demonstra que, dependendo do que se considera como encargo social, impacta na controvérsia sobre a dimensão dos custos do trabalho. A variável determinante desta questão é o custo do trabalho. O objetivo desse estudo é analisar o impacto do custo do trabalho na riqueza gerada por empresas brasileiras internacionalizadas. A pesquisa é de natureza aplicada à área contábil, descritiva quanto aos objetos e qualitativa quanto aos procedimentos técnicos. Os resultados indicam relevante participação dos valores distribuídos para os empregados em relação à riqueza gerada das organizações do segmento de alimentos no período analisado.

Palavras-chave: Custo do Trabalho. Encargos Sociais. Internacionalização.

Área Temática: 6. Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos

### **1 Introdução**

Enfrentar a competitividade torna-se cada vez mais complexo. A concorrência acirrada está reformulando as negociações empresariais em nível mundial, com efeitos tanto na estrutura como na estratégia das organizações, a fim de obterem ou sustentarem uma vantagem competitiva.

Como resposta a esse cenário, muitas organizações optam por operar também no mercado externo. O governo brasileiro vem envidando esforços para a internacionalização de suas empresas através do projeto denominado Investimento Direto no Exterior (IDE), com objetivo de estimular a inserção e o fortalecimento de empresas de capital nacional no mercado internacional, apoiando investimentos ou projetos a serem realizados no exterior, desde que contribuam para o desenvolvimento econômico e social do País. Em 2010, o IDE alcançou US\$ 11 bilhões em investimentos relacionados à construção de novas unidades, aquisição, ampliação ou modernização de unidades instaladas e participação societária, bem como necessidades de capital de giro associadas a esses investimentos (BNDES, 2011).

Assim, algumas empresas brasileiras passam a operar em outros países com o objetivo de alcançar vantagens competitivas, dentre as quais, destacam-se o acesso a mercados consumidores, novas tecnologias e diminuição de custos, principalmente referente à mão-de-obra, bem como outros fatores como redução de riscos e reorganizações societárias (BARRETTO, 2002; UNCTAD 2006).

A internacionalização oferece diversos modos de adquirir benefícios que contribuam no fortalecimento das organizações, consistindo num processo contínuo de relacionamento das operações com países estrangeiros, devido a fatores como incertezas sobre o novo mercado, avança de forma escalonada e incremental (WRIGHT, KROLL, MARK, PARNELL, 2000; ), sem a exigência de etapas sequências rígidas e impositivas (GOULART, BRASIL e ARRUDA, 1996; UNCTAD, 2006).

Ao implementar atividades operacionais em países estrangeiros, um dos principais fatores a serem impactados com a internacionalização é o custo com mão-de-obra que pode sofrer alterações significativas.

Contudo, ao realizar operações comerciais e transferir postos de trabalho para o exterior as empresas assumem novos riscos de magnitudes macroeconômicas, a serem contemplados no plano estratégico de ampliação. Alguns processos de internacionalização podem refletir no nível de empregabilidade do país pelo encerramento de parcela das operações executadas, resultando na supressão de determinados postos de trabalho, outros podem ocorrer o inverso, a criação de novos postos de trabalho no país de origem.

Nesse aspecto, a internacionalização funciona como um instrumento capaz de fazer surgir novos postos de trabalho no exterior, sem refletir de forma negativa no nível de empregos do país de origem. Cabe citar, nesse ponto, o posicionamento do governo brasileiro com a intenção de estabelecer políticas de fomento à internacionalização que incentivem o processo de expansão das operações das empresas nacionais e inibam o surgimento de riscos que possam influenciar na economia do país de origem das organizações (BRASIL/MDICE, 2009).

Tal posicionamento do governo deve-se, de acordo com o relatado, a uma possibilidade de desaquecimento nos níveis de postos de trabalho, que influenciaria na economia do país como um todo. Evidencia-se, da análise do exposto, que a intenção de política do governo é tendente a incentivar a internacionalização das atividades das organizações locais, contudo sem prejudicar a empregabilidade do país.

Sendo assim, o custo do trabalho no Brasil é fruto de transformações nas relações socioeconômicas mundiais, do desenvolvimento das forças produtivas e aprimoramento das tecnologias de informação, assim como o padrão de regulação das relações de trabalho e os direitos trabalhistas, decorrentes de um mercado cada vez mais competitivo.

Conforme Mankiw (2001), um mercado competitivo é um mercado em que muitos compradores e vendedores, individualmente, tem impacto insignificante sobre o preço de mercado. Para Ferreira (2011), o Brasil é um país do futuro, mas ainda estamos sob a tutela de Leis atrasadas há décadas e uma delas é Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). O peso excessivo dos encargos sociais e a impossibilidade de sua flexibilização em casos de redução de vendas levariam as empresas a uma atitude conservadora na criação de novos postos de trabalho ou à alternativa de utilização de mão de obra informalmente contratada (DIEESE, 2006).

Diante desse cenário, a questão que instiga esse estudo diz é: Como a internacionalização de empresas brasileiras impacta no custo do trabalho?

Sendo assim, estudo tem por objetivo analisar o impacto do custo do trabalho na riqueza gerada por empresas brasileiras internacionalizadas.

O estudo está organizado em cinco seções além dessa introdução. Na segunda seção, apresenta-se um quadro teórico sobre a temática do estudo. Os procedimentos metodológicos encontram-se expostos na terceira seção. Na quarta, apresentam-se as análises qualitativas que descrevem a participação do custo do trabalho na riqueza gerada pelas principais empresas internacionalizadas do setor de alimentos. E finalmente, na quinta e última seção, apresentam-se as considerações finais, bem como algumas propostas para futuras pesquisas.

## **2 Referencial teórico**

### **2.1 Estratégia e vantagem competitiva**

A forma pela quais muitas empresas buscam conquistar posições profícuas nos mercados, impondo-se a seus concorrentes e instituindo uma fama que seja favorável ao seu desenvolvimento junto a seus relacionados, está estritamente ligada à estratégia. A estratégia empresarial define-se como uma atitude premeditada, fundamentada em objetivos pré-

estabelecidos, refletidos em atos de posicionamento concorrencial, produtiva e de gestão (ALOÍSE, 2005).

Alguns setores industriais possuem concorrências derivadas de perspectivas econômicas embasadas em forças competitivas que delineiam a estratégia. Tais forças podem ser vistas como uma ferramenta capaz de auxiliar a fixação de estratégias e estão vinculadas tanto a seus fatores externos quanto seus fatores internos (Porter 1989). A caracterização dessas forças consiste em cinco fatores externos, a saber, os clientes, os fornecedores, os novos entrantes, os produtos substitutos e a rivalidade entre as empresas (Cormier, 2001, apud Tarapanof f, 2001).

As estratégias não devem ser estáticas, devem ser flexíveis e maleáveis às frequentes mudanças no cenário empresarial (OLIVEIRA, 1995). Conforme o autor, as estratégias são classificadas em espécies de sobrevivência, de manutenção e de crescimento. A estratégia de sobrevivência é utilizada nas oportunidades em que a empresa não está em conformidade com o cenário empresarial, incorrendo em exposição de vulnerabilidade. No que se refere à estratégia de manutenção, é utilizada na necessidade de estabilidade financeira e mercadológica. Neste tipo de estratégia, a empresa tende a atuar num setor no qual possua vantagens competitivas através da centralização de esforços em produtos e mercados exclusivos ou específicos. Em situações favoráveis, em que oportunidades se originam o cenário organizacional da empresa, há a necessidade de se aproveitar do momento através de lançamentos de novos produtos e expansão de vendas, instituindo uma estratégia de crescimento.

A criação e a manutenção da vantagem competitiva possui destacada relação com os atos de caráter estratégico adotado pela empresa. A grande volatilidade dos cenários empresariais obriga que as organizações comprometam-se com políticas de adaptações às novas conjunturas, para que a empresa não incida em descontinuidade de suas atividades operacionais. Isso demonstra que uma empresa deve pautar suas decisões de forma com que não se exponha de maneira frágil diante de seus concorrentes, para que possam manter sua vantagem competitiva. Uma possível perda de vantagem competitiva pode acarretar em exclusões de mercado e encerramento de atividades. Vantagens competitivas requerem proatividade ao processo decisório independente do cenário (BARBOSA, 1999).

Diante o exposto, constata-se que vantagens competitivas, como a produção de bens e serviços com qualidade superiores a dos concorrentes, com custos menores, são viabilizadas com a internacionalização da produção (Barbosa, 1999).

A internacionalização da produção consiste numa estratégia para as organizações que possuem ou vislumbram adquirir uma vantagem competitiva. Tal fato irá fazer com que essas organizações tenham maiores acessos a recursos e mercados, blindagem quanto à concorrência e exploração de capacidade produtiva e comercial (DACOL; ALOÍSE, 2005).

## **2.1 Custo do trabalho**

Os contratos de trabalho contemplam níveis normativos, a saber: (i) contrato individual - é o acordo tácito ou expresso, correspondente à relação de emprego que se caracteriza toda vez que uma pessoa física prestar serviço não eventual a outra pessoa física ou jurídica, mediante subordinação hierárquica e pagamento de uma contraprestação denominada salário (CLT, arts. 442 e 443, caput) (BRASIL, 1988) -; (ii) contrato coletivo - que, conforme Pastore (1994), é um instrumento que fixa direitos e deveres para grandes ou pequenos universos, podendo servir para uma empresa ou para um setor - com escopo nacional, regional e local - ou, ainda para inúmeros setores; pode ser entendido como um conjunto de regras que regulam as relações profissionais de um determinado grupo de trabalhadores; (iii) normas jurídicas trabalhistas, as quais correspondem aos dispositivos constitucionais, às leis e à respectiva jurisprudência; e (iv) um conjunto de cláusulas

implícitas, aquela cuja não formalização fica subentendida à margem do acordo laboral, natural da própria função do empregado e da atividade da empreendimento (NEGRI, NEGRI e COELHO, 2006).

A legislação trabalhista do país é complexa, com obrigações impostas aos trabalhadores e empregadores, o que representa para esse último custo total do trabalho. Segundo Negri, Negri e Coelho (2006, p.164) os custos do trabalho são

o somatório do salário nominal, adicionado a todos os gastos definidos por lei e realizados pelo empregador, independentemente de serem impostos federais (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.

O custo do trabalho é definido em regra geral como o total das despesas realizadas com a mão de obra do trabalhador, por hora efetivamente trabalhada, incluindo remuneração, benefícios e encargos sociais. De acordo com (FGV, 2012) a diferença entre o custo total da empresa com o trabalhador e o valor total do contrato de trabalho percebido por esse trabalhador é definido como custo da legislação trabalhista, ou encargos sociais.

Nos últimos anos tem acendido crescentes debates acerca do tema no Brasil e o assunto divide opiniões e firma-se uma importante alternativa para decisões sobre políticas de emprego e renda. Não há consenso entre os especialistas quanto à literatura aplicada na análise do Custo Brasil. Basicamente há duas visões acerca da definição dos encargos sociais que se podem lançar como grandes vertentes do assunto, uma que inclui como encargos sociais todo o custo com o trabalhador e a outra que considera como encargos sociais somente os incidentes sobre a folha de pagamentos, que são recolhidos ao governo, sendo alguns deles repassados para entidades patronais de assistência e formação profissional (DIEESE 2006; SOUZA et al 2012).

A primeira, defendida por Pastore (1994; 1996), a partir de um conceito limitado de salário que considera somente a remuneração auferida no tempo efetivamente trabalhado, conclui que são majorados os encargos sociais no Brasil, na qual um empregado custaria o dobro do valor de sua renda para o empregador. Para calcular esse período, excluem-se a parcela remuneratória respectiva ao repouso semanal remunerado, às férias remuneradas, ao adicional sobre o valor das férias de 1/3, aos feriados, ao 13º salário, ao aviso prévio em caso de demissão por iniciativa do empregador, às despesas de rescisão contratual (equivalentes à multa sobre o saldo do FGTS) e à parcela do auxílio-enfermidade custeada pelo empregador, os três últimos calculados com base em uma média de incidência sobre o total de empregados (DIEESE, 2006).

Na análise de Pastore (1994), todos os componentes excluídos da remuneração básica do trabalhador são levados em conta como encargos sociais, junto com as obrigações recolhidas ao INSS, para custeio da Previdência Social, seguro de acidentes do trabalho, salário-educação, assistência social e formação profissional, reforma agrária (Incra) e incentivo às micro e pequenas empresas (Sebrae).

A Tabela 1, ilustra o cômputo do peso dos encargos para uma firma do setor industrial.

Tabela 1 - Composição dos encargos sociais no modelo Pastore

Tipos de encargos	% sobre o salário	
<b>A - Obrigações sociais</b>		<b>35,80</b>
Previdência Social	20,0	
FGTS	8,0	
Salário-educação	2,5	
Acidentes do trabalho (média)	2,0	
Sesi	1,5	
Senai	1,0	
Sebrae	0,6	
Incra	0,2	
<b>B - Tempo não trabalhado I</b>		<b>38,23</b>
Repouso semanal	18,91	
Férias	9,45	
Feriados	4,36	
Abono de férias	3,64	
Aviso prévio	1,32	
Auxílio-enfermidade	0,55	
<b>C - Tempo não-trabalhado II</b>		<b>13,48</b>
13º salário	10,91	
Despesa de rescisão contratual	2,57	
<b>D - Reflexos dos itens anteriores</b>		<b>14,55</b>
Incidência cumulativa do grupo A sobre o B	13,68	
Incidência do FGTS sobre o 13º salário	0,87	
<b>Total geral</b>		<b>102,06</b>

Fonte: Pastore (1996).

Na comparação internacional Pastore (1994, p. 133) chega a afirmar que o “Brasil tem sido considerado o campeão de impostos e de encargos sociais. Argumenta-se que o Brasil é um país de encargos altos e salários baixos, o que faz o trabalhador receber pouco e custar muito para a empresa”.

A segunda vertente, que se opõem à posição defendida por Pastore (1994), entende que os elementos de despesas que favorecem diretamente o empregado resultam das condições de pagamento por unidade de tempo em efetivo labor. Desse modo, somente as demais despesas é que devem ser consideradas na expressão encargos sociais; leia-se, aquelas que não podem ser atendidas como contraprestação do trabalho realizado e que constituem a estrutura de financiamento de atividades de puro alcance social, as quais favorecem diversas camadas da população. Essa é a definição de encargos sociais utilizada por pesquisa realizada no Centro de Estudos Sindicais e de Economia do Trabalho (CESIT 1994) do Instituto de Economia da UNICAMP, que é muito semelhante à utilizada pelo *CERC* (1992) da França, e que tem sido também utilizada pelo *DIEESE* (1993; 1997; 2011), entre outros autores e instituições. Portanto, a definição de encargos sociais nesta abordagem crítica está assentada principalmente na concepção de que encargos sociais são as despesas incidentes sobre a folha de pagamento que somente beneficiam de forma indireta e não individualizada o trabalhador.

Um terceiro estudo, realizado pela equipe Fundação Getúlio Vargas, constante em Santos et al (2012) resultou no conceito de custo do trabalho ampliado, apresentado na Tabela 2.

**Tabela 2 - Custo do Trabalho Ampliado (% sobre o salário mensal em carteira)**

	<b>12 meses</b>	<b>60 meses</b>
<b>Recebimento</b>	<b>31,1%</b>	<b>23,9%</b>
13o. Salário	7,5%	7,5%
Adicional de férias	2,7%	2,7%
Férias Indenizadas	8,8%	1,6%
Vale transporte	12,1%	12,1%
<b>Compensação do empregado</b>	<b>50,8%</b>	<b>67,2%</b>
FGTS	8,8%	8,8%
INSS Trabalhador	8,9%	8,9%
Multa FGTS (40% sobre saldo)	3,4%	3,2%
Aviso prévio indenizado	7,5%	2,0%
<i>Benefícios/Negociação Coletiva</i>	22,2%	22,2%
Vale alimentação	14,5%	14,5%
Auxílio creche	1,7%	1,7%
Cesta básica	6,0%	6,0%
<b>Demais custos</b>	<b>109,3%</b>	<b>93,8%</b>
<i>Impostos/Encargos trabalhistas</i>	33,2%	31,3%
INSS Empregador	23,2%	21,9%
Multa FGTS (10% sobre saldo)	0,9%	0,8%
Salário educação	2,9%	2,7%
SAT (2%)	2,3%	2,2%
INCRA (0,2%)	0,2%	0,2%
Sistema S (3,1%)	3,6%	3,4%
<i>Obrigações acessórias</i>	12,1%	12,1%
Licença maternidade	2,3%	2,3%
Quota de deficientes	2,0%	2,0%
Quota de aprendizes	4,4%	4,4%
Obrigações de segurança	3,4%	3,4%
<i>Treinamentos</i>	19,4%	7,9%
Treinamento das reposições	13,7%	2,6%
Ginástica laboral	5,0%	4,6%
Treinamentos diversos	0,7%	0,7%
<i>Custos gerenciais</i>	44,6%	42,4%
Administração de pessoal	21,0%	21,0%
Manutenção de refeitório	0,3%	0,3%
Festas e eventos motivacionais	1,4%	1,4%
Custo do tempo não trabalhado	21,8%	19,6%
	<i>Seguro Desemprego</i>	-
<b>Total</b>	<b>191,2%</b>	<b>162,6%</b>

Fonte: SANTOS et al (2012)

Quanto aos benefícios concedidos aos empregados, esses representam gastos na estrutura operacional das empresas no Brasil, como assistência médica, seguro de vida e planos previdenciários, por exemplo.

A NBC TG 33, tem como objetivo tratar da contabilização e da divulgação dos benefícios concedidos a empregados os quais incluem os proporcionados: (a) por meios de planos ou acordos formais entre empresa e os empregados individuais, grupos de empregados ou seus representantes para aposentadoria, complemento de aposentadoria, pensões, licenças-prêmio, prêmio-assiduidade, férias, 13º salário, licença remunerada etc.; (b) por meio de requisitos legais ou de acordos setoriais, como as contribuições das empresas para os planos nacionais; (c) por meio de práticas informais que desencadeiam uma obrigação construtiva que exija da empresa o pagamento de benefícios (ou obrigação não formalizada. Uma obrigação construtiva pode surgir quando uma empresa tem um histórico de acréscimos nos benefícios de antigos empregados, com o intuito de se anular o efeito da inflação, mesmo quando não há obrigação legal.

De acordo com Iudícibus (2010), em linhas gerais, os atos normativos requerem que o empregador reconheça [i] um passivo, quando um empregado tiver prestado um serviço em troca de benefícios a empregados cujo pagamento será efetuado no futuro; e [ii] uma despesa, de maneira tempestiva, quando do consumo do benefício econômico proveniente do serviço proporcionado pelo empregado em troca de benefícios a ele.

Conforme Welliche et al (2009) os benefícios a empregados dividem-se nas seguintes categorias:

a) Benefícios de curto prazo: são representados pelos ordenados, salários, contribuições para previdência social, 13º salário, participação nos lucros e gratificações que serão pagas no prazo de doze meses após o final do período em que os empregados prestam o serviço. Não necessitam de premissas atuariais na mensuração do custo, o que elimina a possibilidade de ganhos ou perdas atuariais, ou seja não existem diferenças entre as premissas adotadas e o passivo efetivamente ocorrido, por exemplo;

b) Benefícios pós-emprego: são benefícios dos empregados (que não sejam benefícios de cessação de emprego) que sejam pagáveis após a conclusão do emprego; situam nesta categoria aqueles concedidos a título de planos de previdência, assistências médica, odontológica e relativos a planos de demissão voluntária, dentre outros;

c) Benefícios de desligamento, cujo fato gerador da obrigação é o desligamento do empregado. Ocorre o reconhecimento de um passivo e a despesa correspondente no caso da empresa comprometer-se em cessar o vínculo empregatício (antes da data de aposentadoria) ou em oferecer benefícios em planos de demissão voluntária. O comprometimento da empresa em conceder o benefício estará baseado em plano formal de desligamento, sem possibilidade de cancelamento;

d) Outros Benefícios de longo prazo a empregados são os benefícios (que não sejam benefícios pós-emprego nem benefícios de desligamento) que não se encerram totalmente dentro de doze meses após o final do período em que os empregados prestam o respectivo serviço, por exemplo licenças remuneradas de longo prazo, gratificações por tempo de serviço, benefícios por invalidez de longo prazo, remunerações diferidas a serem pagas após doze meses do fim do período de prestação que tornaram-se elegíveis, dentre outros.

A teoria econômica contribui com a temática do emprego através de dois eixos de estudo: o primeiro analisa questões concernentes ao mercado de trabalho como derivada da sua própria dinâmica, a qual confere destaque ao binômio emprego-desemprego; e o segundo grupo que entende o mercado de trabalho como uma vinculação da acumulação do crescimento e, portanto, do ritmo da produção. Neves Júnior e Paiva (2007) consideram que o ajuste do emprego é uma questão de natureza macroeconômica, pois está associado à acumulação e ao ritmo de crescimento econômico, em um mundo cada vez mais *high tech* e globalizado. Para os autores, todavia, certos fatores de ordem microeconômica também possuem importância como, por exemplo, o acesso às inovações tecnológicas e sua difusão; a melhoria do acesso e da qualidade da educação básica e da formação profissional; o incentivo à articulação das micro e pequenas empresas com as redes produtivas; a negociação coletiva promovida para a elevação da produtividade; dentre outros.

Além dos custos citados, existem os de menor visibilidade nos cálculos, por sua natureza peculiar de incidência em apenas alguns tipos de contratos. Eis alguns exemplos desses custos não publicados em todos os cálculos, mas que merecem ser considerados nesta análise: o adicional de horas-extras (regulamentado pela Constituição Federal vigente), cujos valores variam de acordo com a utilização estipulada pelo empregador; as normas de segurança e saúde do trabalhador que nem sempre guardam proporção entre o custo do procedimento a ser adotado e o número de trabalhadores atuando na atividade; também aparecem em alguns acordos ou contratos coletivos, adicionais ao salário mínimo ou valor

mínimo deliberado a uma categoria de trabalhadores, além dos aditamentos inerentes aos diversos planos de cargos, sem correlação direta ao número de empregados, mas concedidos a alguns trabalhadores, em função de mérito ou de tempo de serviço.

Nessa abordagem, encargos sociais foram definidos como o total das despesas incidentes sobre a folha de pagamento das empresas, que excedem a unidade salarial. Conforme Relatório do DIEESE (2006) divide-se em partes:

A primeira parte refere-se ao salário médio mensal recebido, de fato, a cada ano pelo trabalhador, enquanto o mesmo se encontra empregado. É obtida pela adição, ao valor do salário contratual registrado na carteira, do percentual relativo à proporção mensal do 13º salário (8,33%) e do percentual relativo à proporção mensal do adicional de 1/3 de férias (2,78%), ambos recebidos anualmente. Essa primeira parte, portanto, equivale a 111,11% do salário contratual mensal e representa a base de cálculo dos encargos sociais recolhidos ao governo. A segunda parte da remuneração média mensal total recebida pelo trabalhador é composta pelo percentual de recolhimento do FGTS (8% sobre o salário contratual mensal, sobre o 13º salário e sobre o adicional de 1/3 de férias) e pelo percentual relativo à proporção mensal do impacto das verbas indenizatórias, nos casos de rescisão contratual sem justa causa por iniciativa do empregador, sobre o valor do salário contratual (DIEESE, 2006, p. 12).

Os itens acima identificados estão consolidados na Tabela 3.

**Tabela 3 - Composição da remuneração média mensal total do trabalhador**

Itens da remuneração direta do trabalhador	% sobre o salário contratual
• Salário contratual mensal (igual ao índice 100,00)	100,00
• 13º salário em proporção mensal (100,00 dividido em 12 meses)	8,33
• Adicional de 1/3 de férias em proporção mensal (1/3 de 100,00 dividido em 12 meses)	2,78
<b>FOLHA DE PAGAMENTOS MÉDIA MENSAL (base de cálculo dos encargos sociais)</b>	<b>111,11</b>
• Recolhimento mensal ao FGTS (8% de 100,00)	8,00
• Incidência do FGTS sobre o 13º salário mensal (8% de 8,33%)	0,67
• Incidência do FGTS sobre adicional de férias mensal (8% de 2,78%)	0,22
• Rescisão contratual como proporção da remuneração (1)	2,49
<b>REMUNERAÇÃO MÉDIA MENSAL TOTAL DO TRABALHADOR (como porcentagem do salário contratual mensal)</b>	<b>122,49</b>

Nota: (1) Porcentagem média sobre a remuneração anual em todos os setores, calculada com base na Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) de 2004.

Fonte: DIEESE (2006).

Percebe-se que, do total auferido pelo trabalhador no exemplo acima (122,49), apenas 111,11 compõem a folha de salários média mensal da empresa, que é base de incidência dos encargos sociais. A diferença entre a remuneração total auferida direta e integralmente pelo trabalhador e o montante que a empresa paga é a parcela dos encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamentos, que são recolhidos ao governo.

### 3 Procedimentos metodológicos

A pesquisa caracteriza-se como descritiva, na qual se busca verificar os impactos dos custos do trabalho no processo de internacionalização de empresas, com análise qualitativa das informações contábeis, quanto aos procedimentos técnicos é bibliográfica (BERTUCCI, 2009). A população foram as principais empresas brasileiras constantes do Ranking das Transnacionais Brasileiras de 2011 - 6ª Edição, da Fundação Dom Cabral (FDC), conforme Tabela 4.

**Tabela 4 - Posição Empresa Setores Principais Índice de Transnacionalidade**

	Empresa	Setor	Índice de transnacionalidade	% de receitas Exterior da RT	% de ativos no exterior do AT	% Empregados
1	JBS-Friboi	Alimentos	0,596	77,4	39,8	61,7
2	Stefanini IT Solutions	Tecnologia da Informação	0,469	36,1	67,7	37,0
3	Gerdau	Siderurgia e Metalurgia	0,462	35,3	58,0	45,3
4	Ibope	Pesquisa de Mercado e Opinião	0,423	26,0	48,6	52,2
5	Marfrig	Alimentos	0,338	39,2	37,7	37,2
6	Metalfrío	Refrigeradores	0,337	19,7	31,9	49,4
7	Odebrecht	Construção	0,327	36,7	25,8	36,6
8	Suzano	Celulose e Papel	0,315	77,0	13,1	04,3
9	Sabó	Autopeças	0,311	36,7	20,5	36,6
10	Vale	Mineração	0,292	23,3	43,5	20,9
11	Magnesita	Produtos Refratários	0,288	44,9	23,4	18,1
12	Tigre	Material de Construção	0,263	19,7	37,4	22,0
13	Lupatech	Equipamentos e Peças	0,238	25,5	17,9	27,9
14	Artecola	Produtos Químicos	0,220	20,8	24,6	20,6
15	Votorantim	Cimento, Metalurgia, Celulose e Papel	0,205	26,9	21,4	13,1
16	Weg	Máquinas e Materiais Elétricos	0,199	26,6	17,5	15,6
17	Brasil Foods	Alimentos	0,195	32,6	25,4	0,05
18	Embraer	Aeronáutico	0,187	14,4	35,7	0,05
19	Ci&T Software	Tecnologia da Informação	0,158	24,5	15,8	0,07
20	Marcopolo	Veículos Automotores e Carrocerias	0,158	14,5	11,9	20,9

Fonte: Fundação Dom Cabral (2011)

Dessas, a amostra selecionada foram as empresas do setor de alimentos em função da primeira colocação no ranking, bem como o setor ter apresentando três empresas entre as 20 mais internacionalizadas do Brasil. Assim, as empresa selecionadas foram JBS-Friboi, Marfrig e Brasil Foods. Os dados foram as demonstrações contábeis do exercício findo em 31/12/2012 coletadas no sítio da Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

#### 4 Análise do custo do trabalho

A partir das demonstrações contábeis consolidadas das empresas selecionadas foram extraídos os dados de vendas, despesas de pessoal e valor adicionado. Apresentam-se as análises realizadas. A Tabela 5 evidencia as informações da companhia JBS.

**Tabela 5 - Informações Cia. JBS (valores em reais mil)**

Período	31/12/2011	AV %	31/12/2010	AV %
<b>Vendas de mercadorias, produtos e serviços</b>	<b>63.008.737</b>	100,00	<b>56.349.860</b>	100,00
Mercado interno	48.578.513	77,10	41.984.689	74,51
Mercado externo	15.660.294	24,85	14.773.762	26,22
Devolução de vendas	-1.230.070	-1,95	-408.591	-0,73
Resultado Líquido do exercício	-322.885	-0,51	-254.612	-0,45
Pessoal (P)	6.801.895	<b>10,80</b>	7.071.341	<b>12,55</b>
Remuneração direta	5.556.714	81,69	5.746.228	81,26
Benefícios	1.156.769	17,01	1.249.552	17,67
FGTS	88.412	1,30	75.561	1,07
<b>Valor Adicionado Total a Distribuir (VAT)</b>	<b>12.985.888</b>	<b>20,61</b>	<b>12.982.004</b>	<b>23,04</b>
Varição Custo do trabalho P/VAT	52,38%		54,47%	

De acordo com a Tabela 5, nota-se a diminuição do custo com pessoal de 2010 para 2011, juntamente com a majoração do faturamento no mesmo período. Dentre o citado aumento de faturamento, as operações relacionadas ao mercado externo representam, praticamente, 25% da receita bruta da empresa. Tais relacionamentos com o mercado externo também superaram as mesmas operações do ano de 2010.

Observa-se que a variação do faturamento com o mercado externo foi positiva, o que sinaliza um melhor desempenho operacional, bem como a variação de custos com pessoal foi negativa, o que aparenta uma melhor eficiência dos ativos operacionais.

Destaca-se a participação de 54% do custo com mão-de-obra nas riquezas produzidas pela a empresa JBS no ano de 2010 e de 52% de participação daqueles custos na riqueza produzida no exercício de 2011.

**Tabela 6 - Informações Cia. MARFRIG (valores em reais mil)**

<b>Período</b>	<b>31/12/2011</b>	<b>AV %</b>	<b>31/12/2010</b>	<b>AV %</b>
<b>Vendas de mercadorias, produtos e serviços</b>	<b>23.029.727</b>	<b>100,00</b>	<b>17.026.113</b>	<b>100,00</b>
Mercado interno	15.181.944	<b>65,92</b>	10.563.388	<b>62,04</b>
Mercado externo	7.847.783	<b>34,08</b>	6.462.725	<b>37,96</b>
Resultado Líquido do exercício	-746.683	<b>-3,24</b>	140.092	<b>0,82</b>
Pessoal (P)	2.627.079	<b>11,41</b>	1.896.791	<b>11,14</b>
Remuneração direta	1.987.320	34,80	1.486.851	32,52
Benefícios	488.754	8,56	286.428	6,26
FGTS	662.084	11,59	123.512	2,70
Valor Adicionado Total a Distribuir (VAT)	5.710.686	<b>24,80</b>	4.572.797	<b>26,86</b>
Variação Custo do trabalho P/VAT	46,00%		41,48%	

Conforme a Tabela 6, que apresenta dados da empresa Marfrig, observa-se um aumento do faturamento entre os exercícios de 2010 e 2011. O mesmo acontecendo com as operações com mercado externo. Consta-se que, embora o faturamento entre os anos de 2010 e 2011 tenha aumentado, bem como as operações com o mercado exterior, o custo com mão de obra majorou também.

A participação dos custos com pessoal no valor agregado pela empresa representa 41% no ano de 2010, ao passo que, no exercício de 2011, a mesma participação passou para 46%.

Desta feita, a variação positiva entre o faturamento dos referidos exercícios, apesar de direcionar para um bom desempenho operacional, não concerne com a variação aumentativa dos custos com pessoal, que remete a uma eficiência não satisfatória.

Os dados da empresa Brasil Foods estão na Tabela 7.

**Tabela 7 - Informações Cia. BRASIL FOODS (valores em reais mil)**

<b>Período</b>	<b>31/12/2011</b>	<b>AV %</b>	<b>31/12/2010</b>	<b>AV %</b>
<b>Vendas de mercadorias, produtos e serviços</b>	<b>29.360.684</b>	<b>100,00</b>	<b>26.033.442</b>	<b>100,00</b>
Mercado interno	14.299.538	48,70	12.628.211	48,51
Mercado externo	10.363.656	35,30	9.229.469	35,45
Resultado Líquido do exercício	1.365.089	4,65	804.996	3,09
Pessoal (P)	3.766.162	<b>12,83</b>	3.164.458	<b>12,16</b>
Remuneração direta	3.111.348	82,61	2.583.732	81,65
Benefícios	480.202	12,75	425.796	13,46
FGTS	174.612	4,64	154.930	4,90
Valor Adicionado Total a Distribuir (VAT)	10.518.646	<b>35,83</b>	9.141.886	<b>35,12</b>
Variação Custo do trabalho P/VAT	35,80%		34,61%	

Consoante a Tabela 7, demonstrando dados da empresa Brasil Foods, as operações com mercado externo majoraram entre os anos de 2010 e 2011, porém sua participação no faturamento total da empresa também mantiveram-se estáveis entre os exercícios de 2010 e 2011. A participação dos custos relacionados à mão de obra no valor adicionado pela empresa, praticamente, mantiveram-se estáveis, variando, positivamente, 1% de 2010 para 2011.

Diante do cenário exposto acima, depreende-se que, apesar do aumento de faturamento de 2010 para 2011, a participação com os mercados externos não variou, permanecendo em 35%, que demonstra uma grande fatia do faturamento total. A majoração do faturamento aponta para um melhor desempenho operacional.

Contudo, essa melhora no desempenho operacional, não condiz com os gastos com custo de mão de obra que, em 2010, representaram 34% do valor agregado pela empresa e, em 2011, participaram com 35%, não representando uma possível melhora nem piora da eficiência com despesa de pessoal.

Em suma, as análises realizadas evidenciam a relevante participação dos custos com pessoal em relação à riqueza gerada pelas empresas analisadas.

## 5 Considerações finais

Esse trabalho apresentou, inicialmente, as diferentes posições sobre o custo do trabalho para as organizações, decorrente das controvérsias sobre a definição dos encargos sociais. Expôs as diferentes formas de mensuração dos encargos sociais, levando a resultados díspares, considerando as controvérsias conceituais aplicadas ao assunto.

Esse tema tem relevância nos processos de internacionalização de empresas brasileiras, visto as principais motivações para internacionalização provocarem mudanças nas relações de emprego, impactar custos em relação a transferência de empregos para o exterior.

Todas as empresas divulgaram os montante das vendas no mercado externo em relação às vendas totais, contudo não os custos com custos com pessoal. Os valores distribuídos aos empregados foram relevantes, superiores a 35% do valor agregado em todas as empresa analisadas.

Sugere-se que estudos futuros busquem verificar os impactos em outros setores econômicos para comparar com os resultados encontrados no estudo.

## Referências

ALOÍSE, P. G. Estratégias de internacionalização da produção utilizadas por empresas multinacionais instaladas no pólo industrial de Manaus. Dissertação de Mestrado do Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção. Manaus: Universidade Federal do Amazonas, 2005.

BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL. Relatório Anual 2011. Disponível em:  
[http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/empresa/RelAnual/ra2011/relatorio\\_anual2011.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/empresa/RelAnual/ra2011/relatorio_anual2011.pdf)

BARRETTO, A. A internacionalização da firma sob o enfoque dos custos de transação. In: ROCHA, A.da (Org.). A Internacionalização das Empresas Brasileiras: estudos de gestão internacional. Rio de Janeiro: Mauad, 2002.

BERTUCCI, J. L. **Metodologia Básica Para Elaboração de Trabalhos de Conclusão de Cursos:** ênfase na elaboração de TCC de Pós-graduação Lato Sensu. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 1988a. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 20 set. 2011.

BRASIL. **Termo de Referência**: internacionalização de empresas brasileiras. Brasília: Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, 2009. Disponível em [http://www.mdic.gov.br/arquivos/dwnl\\_1260377495.pdf](http://www.mdic.gov.br/arquivos/dwnl_1260377495.pdf) Acesso em 26 de julho de 2012

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TG 33 Benefícios a Empregados.

DACOL, S.; ALOÍSE, P. G. Estratégias de internacionalização da produção e seus impactos: um enfoque teórico. In: SIMPÓSIO DE GESTÃO E ESTRATÉGIA EM NEGÓCIOS, 3., 2005, Seropédica. Anais. Seropédica: UFRRJ, 2005.

DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SÓCIOECONÔMICOS. **A situação do trabalho no Brasil**. São Paulo: DIEESE, 2001.

\_\_\_\_\_. **Encargos sociais no Brasil**: conceito, magnitude e reflexos no emprego. Convênio SE/MTE N°. 04/2003-DIEESE. São Paulo: DIEESE, 2006. Disponível em [http://portal.mte.gov.br/data/files/FF8080812BA5F4B7012BAB0ABAFF6414/Prod04\\_2006.pdf](http://portal.mte.gov.br/data/files/FF8080812BA5F4B7012BAB0ABAFF6414/Prod04_2006.pdf)

\_\_\_\_\_. **Encargos sociais e desoneração da folha de pagamentos**: revisitando uma antiga polêmica. Nota Técnica Número 101. São Paulo: DIEESE, 2011. Disponível em <http://www.dieese.org.br/notatecnica/notatec101Desoneracao.pdf>

FERREIRA, Arildo Ramos. **O custo do trabalho no Brasil**. João Pessoa, 2011. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/informe-se/artigos/o-custo-do-trabalho-no-brasil/58200/>>. Acesso em: 23 set. 2011.

FUNDAÇÃO DOM CABRAL (FDC). **Ranking das Transnacionais Brasileiras 2011**: crescimento e gestão sustentável no exterior. São Paulo: FDC, 2011. Disponível em [http://www.fdc.org.br/pt/publicacoes/Paginas/relatoriodepesquisa.aspx?COD\\_ACERVO=23312](http://www.fdc.org.br/pt/publicacoes/Paginas/relatoriodepesquisa.aspx?COD_ACERVO=23312)

GREMAUD, Amaury Patric.; VASCONCELLOS, Marco Antônio Sandoval de; TONETO JÚNIOR, Rudinei. **Economia brasileira contemporânea**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa mensal de emprego: fevereiro 2011 - regiões metropolitanas de: Recife, Salvador, Belo Horizonte, Rio de Janeiro, São Paulo e Porto Alegre**. Brasília, 2011. Disponível em: <[http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/trabalhoerendimento/pme\\_nova/pme\\_201102tmcomentarios.pdf](http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/trabalhoerendimento/pme_nova/pme_201102tmcomentarios.pdf)>. Acesso em: set. 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio de *et al.* **Manual de contabilidade societária**. São Paulo: Atlas, 2010.

MANKIW, Gregory. **Introdução à Economia**: princípios de micro e macroeconomia. Rio de Janeiro: Elsevier, 2001.

NEGRI, João Alberto de; NEGRI, Fernanda de; COELHO, Danilo (Orgs.). **Tecnologia, exportação e emprego**. Brasília: IPEA, 2006.

NEVES JÚNIOR, Leonardo; PAIVA, Luis Henrique. **A relação entre crescimento econômico e emprego no Brasil: referencial teórico, evidências empíricas e recomendações de políticas**. Brasília, 2007. Disponível em: <<http://www.eclac.cl/cgi-bin/getProd.asp?xml=/brasil/noticias/paginas/1/5571/p5571.xml&xsl=/brasil/tpl/p18f.xsl&base=/brasil/tpl/top-bottom.xsl>>. Acesso em: 18 set. 2011.

PASTORE, José. **Flexibilização dos mercados de trabalho e contratação coletiva**. São Paulo: LTR, 1994.

\_\_\_\_\_. **A batalha dos encargos sociais**. Folha de S. Paulo, São Paulo, 28 fev. 1996.

\_\_\_\_\_. **Encargos sociais: implicações para o salário, emprego e competitividade**. São Paulo: LTR, 1997.

POCHMANN, Márcio. Cálculo dos componentes dos custos do trabalho nos 10 setores mais importantes da economia dos Países do Mercosul. Campinas: UNICAMP/CESIT, 1994. 57 p. (Documento de trabalho)

PORTER, Michael E. **Vantagem Competitiva Criando e Sustentando um Desempenho Superior**. Rio de Janeiro: Campus, 1989.

SOUZA, André Portela; FIRPO, Sérgio P.; PONCZEK, Vladimir P.; ZYLBERSTAJN, Eduardo; Ribeiro, Felipe Garcia. **Custo do Trabalho no Brasil**: proposta de uma nova metodologia de mensuração. Relatório Final. Fundação Getúlio Vargas: Maio/2012.

UNCTAD. United Nations Conference on Trade and Development. Conferência das Nações Unidas sobre o comércio e desenvolvimento. Disponível em [http://unctad.org/en/docs/tdr2010full\\_embargo2010\\_en.pdf](http://unctad.org/en/docs/tdr2010full_embargo2010_en.pdf)

WELICHE, Eduardo; PACHECO, R.; SILVA, F.L; CHAN, B.L. IAS 19 Benefício a empregados *in* ERNST & YOUNG e FIPECAFI. Manual de Normas Internacionais de Contabilidade: IFRS versus normas brasileiras. São Paulo; Atlas, 2009.