

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

AMANDA THAIS ROCHA

ANÁLISE DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA E DA GERAÇÃO DE EMPREGOS
DAS EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL NO BRASIL (2010–2021)

CURITIBA

2025

AMANDA THAIS ROCHA

ANÁLISE DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA E DA GERAÇÃO DE EMPREGOS
DAS EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL NO BRASIL (2010–2021)

Dissertação apresentada ao curso de Mestrado do Programa Profissional de Pós-Graduação em Economia, Setor de Ciências Sociais e Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Mestra em Economia.

Orientador: Prof. Dr. Vinícius Klein.

CURITIBA

2025

DADOS INTERNACIONAIS DE CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO (CIP)
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SISTEMA DE BIBLIOTECAS – BIBLIOTECA DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS

Rocha, Amanda Thais

Análise da arrecadação tributária e da geração de empregos das empresas optantes do Simples Nacional no Brasil (2010–2021) / Amanda Thais Rocha .- 2025.

1 recurso on-line: PDF.

Dissertação (mestrado) - Universidade Federal do Paraná, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-Graduação em Economia. Orientador: Profe. Dr. Vinícius Klein.

1. Economia. 2. Impostos - Arrecadação - Brasil. 3. Mercado de trabalho - Brasil. 4. Pequenas e médias empresas - Impostos - Brasil. 5. Simples (Imposto). I. Klein, Vinícius. II. Universidade Federal do Paraná. Setor de Ciências Sociais Aplicadas. Programa de Pós-Graduação em Economia. III. Título.

Bibliotecária: Kathya Fecher Dias – CRB-9/2198

TERMO DE APROVAÇÃO

Os membros da Banca Examinadora designada pelo Colegiado do Programa de Pós-Graduação ECONOMIA da Universidade Federal do Paraná foram convocados para realizar a arguição da dissertação de Mestrado de **AMANDA THAIS ROCHA**, intitulada: **ANÁLISE DA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA E DA GERAÇÃO DE EMPREGOS DAS EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL NO BRASIL (20102021)**, sob orientação do Prof. Dr. VINICIUS KLEIN, que após terem inquirido a aluna e realizada a avaliação do trabalho, são de parecer pela sua APROVAÇÃO no rito de defesa.

A outorga do título de mestra está sujeita à homologação pelo colegiado, ao atendimento de todas as indicações e correções solicitadas pela banca e ao pleno atendimento das demandas regimentais do Programa de Pós-Graduação.

CURITIBA, 11 de Março de 2025.

Assinatura Eletrônica

17/03/2025 17:34:39.0

VINICIUS KLEIN

Presidente da Banca Examinadora

Assinatura Eletrônica

17/03/2025 17:46:09.0

LARISSA NAVES DE DEUS DORNELAS

Avaliador Interno (UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ)

Assinatura Eletrônica

09/04/2025 21:54:28.0

FELIPE ORSOLIN TEIXEIRA

Avaliador Externo (DEPARTAMENTO DE ECONOMIA - UFPR)

RESUMO

Este estudo aborda a relevância das Micro e Pequenas Empresas (MPE) no Brasil, com ênfase na arrecadação tributária e geração de empregos, analisando o regime do Simples Nacional, criado em 1996 para simplificar e reduzir a carga tributária. Entre 2010 e 2021, o número de empresas optantes pelo Simples aumentou de 4,3 milhões para 19,3 milhões, e a arrecadação subiu 95,73%, alcançando R\$ 69,602 bilhões em 2021. Enquanto os demais regimes tributários cresceram de forma modesta, o Simples demonstrou expressiva expansão, indicando sua eficácia na formalização de empresas. As MPE respondem por mais de 50% dos empregos formais no Brasil, mas enfrentaram desafios na pandemia de COVID-19, com queda na arrecadação e nos empregos gerados em 2020. Medidas emergenciais adotadas pelo governo ajudaram a mitigar os impactos negativos. A formalização dos microempreendedores individuais foi decisiva para preservar empregos, embora o avanço da pejetização tenha gerado preocupações sobre a precarização das relações de trabalho. O estudo conclui que as MPE são fundamentais para a economia brasileira, contribuindo significativamente para a arrecadação fiscal e o mercado de trabalho. Apesar de representar uma renúncia fiscal, o Simples Nacional tem demonstrado eficiência ao fomentar o empreendedorismo e formalizar empresas. Contudo, desafios como a pejetização e a revisão do sistema tributário merecem atenção para assegurar a sustentabilidade das MPE e os benefícios econômicos e sociais que elas proporcionam. Recomenda-se a continuidade e o aperfeiçoamento do Simples Nacional, considerado essencial para o fortalecimento das pequenas empresas e da economia do país.

Palavras-chave: Simples Nacional; Empregabilidade; Arrecadação Tributária; Mercado de Trabalho; Micro e Pequenas Empresas.

ABSTRACT

This study examines the relevance of Micro and Small Enterprises (MSEs) in Brazil, emphasizing their role in tax revenue and job creation, with a focus on the Simples Nacional regime, introduced in 1996 to simplify and reduce the tax burden. Between 2010 and 2021, the number of businesses registered under Simples grew from 4.3 million to 19.3 million, while tax revenue increased by 95.73%, reaching R\$ 69.602 billion in 2021. Unlike other tax regimes, which experienced modest growth, Simples demonstrated significant expansion, underscoring its effectiveness in formalizing enterprises. MSEs account for over 50% of formal jobs in Brazil but faced significant challenges during the COVID-19 pandemic, including declines in tax revenue and job creation in 2020. Government emergency measures helped mitigate these negative effects. The formalization of individual micro-entrepreneurs was crucial for job preservation, although the rise of outsourcing has raised concerns about the precarization of labor relations. The study concludes that MSEs are essential to the Brazilian economy, contributing significantly to tax revenue and employment. While the Simples Nacional regime represents a tax waiver, it has proven effective in fostering entrepreneurship and business formalization. Nonetheless, challenges such as outsourcing and the need for tax system reforms demand attention to ensure the sustainability of MSEs and the economic and social benefits they provide. The study recommends the continuation and enhancement of Simples Nacional as a vital tool for strengthening small businesses and the national economy.

Keywords: Simples Nacional; Employability; Tax Collection; Labor Market; Micro and Small Enterprises.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Crescimento da participação do simples em relação ao total.	59
Gráfico 2 – Taxa de crescimento acumulado da arrecadação pelo Simples, outros regimes e total.....	59
Gráfico 3 – Quantidade de optantes pelo SIMPLES	60
Gráfico 4 – Arrecadação média anual das empresas optantes pelo SIMPLES	61
Gráfico 5 – Empregos gerados pelas MPE e pelas MGE.....	63
Gráfico 6 – Crescimento de arrecadação e empregos gerados pelas MPE.....	65

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Optantes pelo Simples Nacional por teto de receita bruta anual	29
Tabela 2 – Alíquotas do Simples Nacional – Setores	32
Tabela 3 – Regimes de Tributação	38
Tabela 4 – Evolução da arrecadação tributária de 2010 a 2021	58
Tabela 5 – Quantidade de optantes SIMEI e crescimento	61
Tabela 6 – Empregos gerados e crescimento percentual.....	62
Tabela 7 – Percentual de empregos gerados pelas MPRE e MGE do total	63
Tabela 8 – Crescimento de arrecadação e empregos gerados pelas MPE.....	64
Tabela 9 – Teste de média para a arrecadação e empregos das MPE	66

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1	CARGA TRIBUTÁRIA E SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	13
2.1.1	Regressividade no Sistema Tributário	18
2.1.2	Sonegação Fiscal e Impactos na Arrecadação	20
2.2	SIMPLES NACIONAL.....	24
2.2.1	MPE – Micro e Pequenas Empresas e o tratamento diferenciado	26
2.2.2	Enquadramento no Simples Nacional	28
2.2.3	Impostos recolhidos pelo Simples Nacional	30
2.2.4	Bases de Cálculo e Alíquotas	31
2.2.5	Vantagens e Desvantagens do Simples Nacional	32
2.2.6	Outros Regimes de Tributação	34
2.3	EMPREGABILIDADE	39
2.3.1	A informalidade e a pejetização	47
3	METODOLOGIA	52
3.1	ESTATÍSTICA DESCRITIVA.....	52
3.2	APLICAÇÃO	55
3.3	FONTES DE DADOS	56
3.4	DELIMITAÇÃO DE TEMPO E ESPAÇO.....	57
4	RESULTADOS	58
5	CONCLUSÕES	67
	REFERÊNCIAS.....	70

1 INTRODUÇÃO

A sobrevivência das empresas é um tema amplamente debatido no Brasil. De acordo com um estudo realizado pelo IBGE (2020) cerca de 48,5% das empresas fecham antes de completar três anos, sendo as de pequeno porte as que enfrentam as maiores dificuldades. Segundo o Mapa de Empresas (2024), em 2023 foram abertas cerca de 7,1 milhões de empresas e aproximadamente 4 milhões foram extintas, resultando em um saldo de 3,1 milhões de empresas no ano. Desse saldo, cerca de 65% encontram-se nas regiões Sul e Sudeste.

Um estudo realizado pelo Sebrae (2016), com 2.000 empresas, teve como objetivo analisar as características associadas aos negócios que não conseguem se manter a longo prazo. Os principais motivos apontados pelos empreendedores para o encerramento das atividades foram: a carga tributária elevada e os altos custos, despesas e juros; a queda nas vendas, a baixa procura, a falta de demanda e a forte concorrência; além de problemas financeiros, como inadimplência e dificuldade de acesso ao crédito. A carga tributária elevada foi destacada como o principal obstáculo por cerca de 31% das empresas pesquisadas.

As microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) receberam um tratamento tributário diferenciado estabelecido pela Constituição. Em resposta a essa determinação, foi criado, em 1996, o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), com o objetivo de simplificar as obrigações fiscais e reduzir a carga tributária sobre esses tipos de empresas. Em 2006, o sistema foi reformulado e ampliado para abranger todo o território nacional, passando a ser denominado SIMPLES Nacional.

O SIMPLES Nacional desempenhou um papel crucial na redução da carga tributária para microempresas e empresas de pequeno porte. No entanto, é importante destacar que esse sistema representa uma significativa renúncia de receita para o Estado. Conforme estudo de Marciel (2010), o SIMPLES se destacou como a principal fonte de renúncia tributária da União, com um montante estimado de R\$ 25,7 bilhões em 2009. Nesse contexto, surgem questões sobre a evolução da arrecadação por meio do SIMPLES, sua contribuição para a arrecadação tributária total e os benefícios gerados para o mercado de trabalho.

Em contrapartida, o desemprego é uma realidade incontestável nas sociedades ocidentais contemporâneas. Esse fenômeno deve-se, em grande parte,

às mudanças nos processos de produção, à reestruturação das empresas e à crescente precarização das relações de trabalho. O desemprego se destaca como uma manifestação das transformações globais que ocorreram no mundo do trabalho, especialmente ao longo das últimas três décadas (BECK, 2001).

As experiências de desemprego e pobreza, embora distintas, podem se inter-relacionar de maneiras significativas. As fronteiras entre esses fenômenos não são fixas, permitindo múltiplos pontos de convergência. Essa perspectiva fundamenta a hipótese central deste estudo: o desemprego pode agravar a pobreza e, por outro lado, a oferta de benefícios sociais para pequenos empresários pode ser crucial para a sobrevivência das pequenas empresas e, conseqüentemente, para a manutenção dos empregos.

Segundo a ONU (1997), a pobreza manifesta-se por meio da fome, da subnutrição, do acesso limitado à educação e a outros serviços básicos, da discriminação e da exclusão social, além da falta de participação na tomada de decisões.

A Constituição Federal Brasileira garante como direitos fundamentais acessíveis a todos os cidadãos brasileiros o direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade. A inviolabilidade desses direitos assegura que a relação entre o indivíduo e o Estado se mantenha preservada, em consonância com os princípios do Estado Democrático de Direito. No entanto, a condição de pobreza viola grande parte desses direitos fundamentais, o que torna o combate à pobreza uma questão central para o Brasil, no sentido de fazer valer sua própria constituição.

Apesar disso, o país ainda está distante de cumprir plenamente esses preceitos. Em pesquisa realizada pelo Instituto Jones dos Santos Neves (IJSN), a taxa de pobreza no Brasil era de 33% em 2022, com cerca de 70,7 milhões de brasileiros vivendo nessa condição. Já a taxa de extrema pobreza (ou miséria) correspondia a 6,4% da população.

Com base nisso, é essencial um estudo para demonstrar que os incentivos fiscais destinados às pequenas empresas são essenciais, ao menos a médio prazo, para a geração de empregos no Brasil. Isso pode, por sua vez, contribuir para o aumento da renda e a redução da pobreza, alinhando-se ao cumprimento da Constituição brasileira e aos princípios dos direitos humanos da ONU.

O Simples Nacional oferece um sistema mais simplificado de arrecadação, com o objetivo de reduzir a carga tributária para essas empresas. No entanto, há um debate crescente sobre a possibilidade de extinção desse regime e a adoção de um sistema único para todas as pessoas jurídicas. Nesse contexto, surge a seguinte questão de pesquisa: qual é a contribuição das empresas do Simples Nacional na arrecadação tributária e na geração de empregos no Brasil, no período de 2010 a 2021?

O objetivo deste trabalho é analisar a arrecadação de impostos e a geração de empregos no âmbito do Simples Nacional (regime de tributação para Microempreendedores individuais, Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), a fim de verificar possíveis relações e benefícios desse regime para a arrecadação tributária e a empregabilidade.

Este estudo tem como objetivos específicos aprofundar o entendimento sobre os conceitos de tributação, Simples Nacional e empregabilidade por meio de uma pesquisa bibliográfica. Além disso, busca-se levantar dados sobre a empregabilidade e o pagamento de impostos relacionados à renda das micro e pequenas empresas no período de 2010 a 2021. Com base nesses dados, será realizada uma análise estatística para compreender a evolução da arrecadação tributária e da geração de empregos ao longo dos anos, comparando-se os resultados com empresas não optantes do Simples Nacional. Por fim, elabora-se conclusões acerca da contribuição dessas empresas para a economia, avaliando seu possível impacto social e econômico.

Em 2024, o Governo Federal anunciou medidas para fortalecer a nova regra fiscal, garantir a sustentabilidade das finanças públicas e estimular o crescimento econômico. As ações incluem ajustes nos programas sociais, novas diretrizes para o salário-mínimo, melhorias no sistema tributário e revisão de despesas obrigatórias, resultando em uma economia de R\$ 70 bilhões para os cofres públicos (BRASIL, 2024).

Os impostos são fundamentais para o orçamento público, e a gestão adequada dessa arrecadação é essencial para garantir a estabilidade fiscal e econômica. No entanto, uma carga tributária excessiva pode desencorajar investimentos internos e externos, dificultando a criação de novos negócios e desestimulando os empreendedores a investirem. Portanto, é crucial desenvolver

políticas de incentivo à atividade empresarial, especialmente no que tange às micro e pequenas empresas (MPE), que desempenham um papel vital na economia brasileira.

De acordo com o SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas), as MPE representam cerca de 99% de todas as empresas no Brasil, sendo responsáveis por aproximadamente 27% do Produto Interno Bruto (PIB) do país. Além disso, essas empresas geram mais de 50% dos empregos formais no setor privado, evidenciando sua importância para a inclusão social e para a redução do desemprego, especialmente nas regiões menos desenvolvidas.

A análise da arrecadação tributária das MPE é fundamental, pois permite entender a contribuição dessas empresas para a receita fiscal do governo, além de fornecer subsídios para a defesa do regime tributário diferenciado a que estão submetidas.

Mesmo com os incentivos fiscais proporcionados pelo Simples Nacional, as MPE têm um papel relevante na geração de receitas para o governo. Além disso, a investigação sobre a arrecadação e a geração de empregos pelas MPE ao longo dos últimos anos proporciona uma visão sobre como essas empresas reagiram à crise econômica provocada pela pandemia de COVID-19, que afetou severamente a economia global.

Dessa forma, estudar a arrecadação tributária e os empregos gerados pelas MPE nos últimos anos é essencial para compreender a importância dessas empresas para a economia brasileira, identificar desafios e oportunidades, e orientar a formulação de políticas públicas que promovam um ambiente mais favorável à criação, manutenção e expansão das MPE. Considerando o papel central das MPE na economia e na geração de empregos, este estudo tem o potencial de contribuir significativamente para o desenvolvimento socioeconômico do Brasil.

Por fim, este trabalho está dividido em outros quatro capítulos. O capítulo 2 apresenta o referencial teórico, com conceitos sobre o sistema tributário, Simples Nacional e Empregabilidade. O capítulo 3 detalha a metodologia empregada. O capítulo 4 mostra os resultados da análise da geração de empregos e arrecadação tributária e o capítulo 5 menciona as considerações finais do estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Giambiagi e Além (2011), que discutem o papel do Estado na economia, defendem que o Estado é necessário para guiar, corrigir e complementar o sistema de mercado, uma vez que este, por si só, não é capaz de exercer todas as funções econômicas de forma eficiente. Segundo eles, a presença do Estado justifica-se principalmente pela ocorrência de falhas de mercado, como a assimetria de poder entre empresas, que pode influenciar negativamente a competição econômica.

Complementando essa visão, Meirelles Andrade et al. (2013) destacam que as pequenas empresas, em comparação com as grandes, possuem menor capacidade e recursos para influenciar sua competitividade no mercado. Esse argumento é relevante para o presente estudo, pois evidencia a necessidade de políticas públicas que promovam condições mais equitativas para as MPE, permitindo que elas se desenvolvam e contribuam de forma significativa para a economia.

A escolha do referencial teórico desse trabalho se justifica pela sua capacidade de explicar, de forma abrangente, o papel do Estado e a dinâmica competitiva que afeta as MPE. Esses autores oferecem uma base sólida para compreender a interação entre políticas públicas, sistema tributário e geração de empregos, aspectos centrais para o problema de pesquisa.

2.1 CARGA TRIBUTÁRIA E SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Um sistema tributário é geralmente considerado equilibrado quando atende a diversos atributos desejáveis à tributação. Os impostos devem ser aplicados de maneira justa (equidade), de forma a minimizar as distorções nas decisões econômicas (eficiência), e sem causar custos excessivos para os contribuintes, para a administração pública ou para a economia como um todo (simplicidade). O custo administrativo da arrecadação tributária deve ser razoável em relação à receita total gerada. Além disso, deve levar em conta a capacidade econômica dos contribuintes (capacidade contributiva), ser imparcial e assegurar previsibilidade (segurança jurídica), evitando mudanças frequentes (MULI, 2014). Portanto, o sistema tributário ideal possui as seguintes características: justo, ideal, simples, exigível, previsível e com o objetivo de promover a prosperidade econômica (SLEMROD e BAKIJA, 2008).

A questão da tributação brasileira é bastante complexa, abrangendo aspectos que vão além da alta carga tributária e dos custos para as empresas. Os tributos atuam como um limitador de crescimento para as organizações, absorvendo uma parte significativa do faturamento e do lucro (SANTIAGO e SILVA, 2007).

Segundo Santiago e Silva (2007), a arrecadação de impostos vai além do simples ato de arrecadar, gerando diversos impactos nas empresas, especialmente nas micro, pequenas e médias. Os tributos são um dos principais fatores limitadores do crescimento, pois consomem parte significativa do faturamento e lucro. Além disso, a burocracia relacionada à apuração e pagamento dos tributos eleva os custos indiretos, prejudicando a competitividade. Isso limita investimentos em inovação, capacitação e expansão, fatores essenciais para o desenvolvimento sustentável das empresas e da economia. A complexidade do sistema tributário e a carga elevada exigem reformas profundas para reduzir seu impacto no setor produtivo e estimular o crescimento empresarial.

A carga tributária é a porção de recursos que o Estado coleta de indivíduos e empresas para financiar suas operações, de acordo com informações do Tribunal de Contas da União (TCU, 2009). No Brasil, o Sistema Tributário é caracterizado pela sua complexidade, com mais de 3.500 normas atualmente em vigor, como apontado por PITTA, MÉXAS e PEREIRA (2018). Em 2007, o Brasil ocupava a 14ª posição, superando tanto países em desenvolvimento quanto algumas nações desenvolvidas. Além disso, entre os países do BRIC, a diferença era superior a 10 pontos percentuais, conforme indicado pelo TCU em 2009. Entretanto, em 2015, o país desceu para a 23ª posição, com uma carga tributária de 32,11%, como relatado pela Receita Federal em 2017. É relevante notar que as comparações entre países devem ser feitas com cautela, uma vez que existem tributos que podem não existir em outros lugares, conforme também destacado pela Receita Federal em 2017. A título de exemplo, o Brasil é conhecido por tributar menos a renda, lucros e ganhos de capital, com uma taxa de 5,9%, enquanto a Dinamarca impõe uma tributação significativamente mais alta, atingindo 29,2%.

Embora a carga tributária brasileira (CTB) em 2014 tenha ultrapassado os 30% em relação ao PIB, como destacado pelo IBPT (2015), o sistema tributário é considerado regressivo. Isso significa que aqueles com renda mais baixa pagam uma proporção maior de tributos em comparação com aqueles que têm renda mais alta. De acordo com a FIESP (2015), famílias que ganham até 2 salários-mínimos destinam

aproximadamente 46% de sua renda para o pagamento de tributos, enquanto aquelas que recebem mais de 25 salários-mínimos utilizam apenas 18% para esse fim. É importante ressaltar que tratar desse assunto sem uma compreensão teórica adequada pode levar a conclusões equivocadas e, quando mal desenvolvidas, podem criar uma aversão ao sistema tributário sem que se tenha um conhecimento profundo sobre o mesmo.

Os tributos desempenham um papel fundamental na captação de recursos de um país, contribuindo para as receitas públicas, compostas por tributos, patrimônio e operações de crédito. Para compreender a estrutura das receitas públicas, é necessário examinar a chamada "política fiscal", uma vez que seus instrumentos estão intimamente relacionados com os tributos. Os instrumentos dessa política incluem a tributação (T) e os gastos públicos (G), sendo o saldo de execução orçamentária do Setor Público (T-G) um indicador relevante nesse contexto. Ressalta-se a importância da tributação e dos gastos públicos no cumprimento das funções do governo. Por um lado, a tributação fornece recursos para a realização da maioria das atividades governamentais, e, por outro lado, os gastos públicos são o principal meio de execução das políticas do setor público. Portanto, a tributação e os gastos públicos são instrumentos que o governo utiliza para desempenhar funções essenciais, como estabilização econômica, promoção do crescimento econômico, fomento do desenvolvimento econômico e prestação de serviços públicos (LEITE, 2000).

É crucial ter uma compreensão básica dos fatores econômicos, pois não basta avaliar a política fiscal apenas com base na execução orçamentária (T-G). Deve-se considerar a eficácia e eficiência dos gastos públicos na busca pela justiça social e pelo desenvolvimento econômico equilibrado. Portanto, uma análise abrangente da política fiscal leva em conta não apenas o equilíbrio entre tributação e gastos públicos, mas também o impacto dessas medidas na sociedade e na economia como um todo.

Os tributos podem ser classificados em:

Diretos :Aqueles cujo ônus de pagamento recai sobre o próprio contribuinte.
[...] Imposto de Renda.
Indiretos: Aqueles cujo ônus de pagamento é transferido pelo contribuinte para terceiros, por meio do aumento do preço da transação sobre o qual incide o imposto [...] IPI, ICMS, ISSS, IOF, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO, etc. (LEITE, 2000, p. 208).

O sistema tributário nacional encontra-se definido no Título VI, Capítulo I, da Constituição Federal. Esse sistema de tributação abrange as receitas totais de União, Estados e Municípios, e é categorizado em impostos, taxas e contribuições de

melhoria, estão explicadas no Quadro 1. Em um relatório econômico da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), foram avaliados os tempos necessários para o cumprimento das obrigações fiscais em todo o mundo. Os resultados indicam que, no Brasil, são necessárias 2.600 horas para essa preparação, enquanto nos demais países latino-americanos, esse tempo é de apenas 356 horas. Já nos países da OCDE, a média é de 184 horas (OCDE, 2018).

Quadro 1 –Tipos de Tributos

Tributos	
Impostos	Via de regra, incidem sobre o patrimônio, a renda e o consumo. O fato gerador dos impostos não está ligado a uma contraprestação estatal, não é vinculado a algo que o governo oferece em troca.
Taxas	São vinculados a uma contraprestação do estado, como os serviços públicos, tais como exemplo: recolhimento de lixo ou emissão dos documentos de um veículo ou imóvel.
Contribuições de melhoria	Devem estar vinculadas a uma contraprestação estatal, porém, nesse caso, o governo deve realizar uma obra pública que gere valorização imobiliária. O cálculo do pagamento é feito com base no valor que será agregado ao imóvel do contribuinte.

Fonte: autoria própria.

O sistema constitucional tributário brasileiro é caracterizado pela repartição de competência tributária, na qual cada ente tributante tem a possibilidade de instituir tributos conforme as normas de competência atribuídas. A instituição do tributo representa o exercício dessa competência tributária por meio de lei (art. 150, I, da Constituição). O tributo, definido pelo art. 3º do CTN como uma prestação pecuniária compulsória, não é instituído diretamente pela Constituição, mas sim regulamentado dentro dos limites estabelecidos por ela para sua introdução no ordenamento jurídico (CARRAZZA, 2021).

O art. 145 da CF atribui competência para a União, Estados, Distrito Federal e municípios para instituir tributos. O art. 153 diz que à União compete instituir impostos sobre: importação de produtos estrangeiros, exportação, renda e proventos de qualquer natureza, produtos industrializados, operações de crédito, câmbio e seguro, propriedade territorial rural e grandes fortunas. O art. 155 diz que aos Estados e ao Distrito Federal compete instituir impostos sobre: transmissão causa mortis e doação, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de

transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação e propriedade de veículos automotores. Já o art. 156 atribui competência aos municípios instituir impostos sobre: propriedade predial e territorial urbana, transmissão intervivos de bens imóveis e serviços de qualquer natureza.

Felicio e Martinez (2019) realizam uma análise da percepção dos operadores do direito tributário sobre a eficiência, equidade e complexidade do sistema tributário brasileiro. Os resultados indicam que, segundo os respondentes, o sistema é visto como regressivo, com grande peso sobre o consumo, afetando especialmente os mais pobres e a classe trabalhadora. Além disso, é considerado ineficiente, uma vez que os entrevistados perceberam que o Fisco tem focado principalmente no combate à corrupção, enquanto a legislação favorece o planejamento tributário. A complexidade do sistema, por sua vez, é atribuída principalmente à redação inadequada da legislação e às frequentes alterações nas normas.

Paes (2013) realizou um estudo comparativo sobre os sistemas tributários na América Latina, focando na evolução das receitas, alíquotas e composição da arrecadação. O estudo mostrou que, em média, os países latino-americanos arrecadam bem menos que os países desenvolvidos, com grande dependência da tributação indireta. Houve uma correlação significativa entre receitas e PIB per capita, e entre alíquotas e arrecadação, exceto no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ). No Brasil, a carga tributária é quase o dobro da média latino-americana e próxima à dos países desenvolvidos. Além disso, o país tem menor dependência da tributação sobre o consumo e arrecada pouco com o IRPJ, apesar das alíquotas elevadas.

Em relação aos critérios de equidade fiscal e justiça tributária, Afonso et al. (1998) destacaram que o sistema fiscal nacional é marcado por uma tributação proporcionalmente mais alta sobre as famílias de menor renda em comparação às famílias mais ricas (tributação regressiva), o que não favorece a redução das desigualdades nem a promoção da equidade fiscal.

Estudos sobre carga tributária se relacionam com a análise de arrecadação de impostos e geração de empregos, pois a estrutura dos tributos influencia tanto a capacidade de arrecadação do Estado quanto as decisões das empresas sobre investimentos e contratações. Enquanto uma carga tributária elevada pode limitar o crescimento e a criação de empregos, regimes simplificados, como o Simples Nacional, tendem a estimular a formalização e o desenvolvimento dos negócios.

Assim, entender essa dinâmica é fundamental para avaliar o impacto de diferentes políticas fiscais no mercado de trabalho e na economia.

2.1.1 Regressividade no Sistema Tributário

O sistema tributário regressivo é aquele em que, quanto menor a renda de uma parcela da população, maior é o impacto da carga fiscal sobre ela. Atualmente, temos um conjunto robusto de pesquisas empíricas que demonstram que o sistema tributário brasileiro é completamente regressivo (DE CASTRO FERREIRA, 2015).

A Constituição Federal destaca, em seu artigo 5º, caput, o princípio da igualdade como fundamental para a nossa sociedade, assegurando que os iguais sejam tratados igualmente e os desiguais de maneira diferenciada. Nesse contexto, surge o princípio da capacidade contributiva, previsto no art. 145, §1º. Este princípio estabelece que os contribuintes com mais recursos devem contribuir de forma mais expressiva para o Estado, pagando mais tributos do que aqueles que têm menor renda, respeitando assim a equidade e igualdade de tratamento para todos os cidadãos brasileiros.

Na Constituição Federal de 1988, a tributação deixou de ser vista como um confronto entre contribuinte e fisco, passando a ser um instrumento de viabilização da solidariedade no custeio do Estado. Nesse contexto, a capacidade contributiva tornou-se um princípio geral do sistema tributário, conforme previsto no artigo 145, §1º da CF/88, e passou a representar os valores de justiça e solidariedade na tributação (GRECO, 2011).

Além disso, Velloso (2012) esclarece que, para a tributação respeitar a capacidade contributiva, não basta haver mera disponibilidade econômica. É necessário também o que o autor chama de um "plus," que pode ser identificado como a capacidade econômica do indivíduo de suportar a tributação após cobrir os custos com seu mínimo existencial vital. O autor ressalta que:

“Percebe-se que a capacidade econômica é relevante para a configuração dos tributos; porém o influxo dos princípios constitucionais (dignidade da pessoa humana, proteção à propriedade, à família, à liberdade econômica etc.) exige que a imposição tributária se guie por um critério que efetivamente denote a capacidade do contribuinte de suportar a tributação, ou seja, pelo critério da capacidade contributiva” (VELLOSO, 2012, p. 316).

Frimm Krieger (2018) constatou, no entanto, que no Brasil ocorre justamente o contrário. Alguns tributos, como o imposto de renda, são progressivos, enquanto

outros, como o IPVA, não são. Ao analisar o conjunto dos impostos e as alíquotas aplicáveis a essas bases impositivas, verifica-se que a maior carga tributária brasileira recai sobre o consumo, o que acarreta um visível desrespeito ao princípio da capacidade contributiva.

O problema da regressividade se torna evidente quando consumidores, independentemente de sua condição econômica, são igualmente impactados pela tributação. A situação se agrava quando o produto consumido é essencial à vida, como energia elétrica, alimentos e água. Considerando que o preço desses bens é o mesmo para todos, devido ao seu consumo universal, a proporção do que é gasto em relação à renda é menor para os mais ricos do que para os mais pobres. Dessa forma, aqueles que têm menos recursos acabam sendo os mais afetados economicamente (BORGES e MERLIN, 2018).

Derzi (2014) enfatiza que, em países desenvolvidos como os Estados Unidos e os da Europa, "a receita tributária dos Estados sempre resultou mais da arrecadação de impostos incidentes sobre a renda e o capital do que de tributos incidentes sobre o consumo e o trabalho." Isso não ocorre em países em desenvolvimento, como é o caso do Brasil.

Leite et al. (2024) afirmam que as características regressivas do sistema tributário afetam de forma desproporcional os grupos mais vulneráveis da sociedade, especialmente as mulheres e as pessoas negras. A predominância de tributos indiretos sobre bens de consumo essencial, combinada com a desigualdade de renda e a concentração de encargos tributários sobre produtos tipicamente consumidos por mulheres, agrava as desigualdades socioeconômicas já existentes.

As opções tributárias brasileiras devem ser revistas, especialmente no que diz respeito aos impostos sobre o consumo, para que não apenas se possa custear o Estado, mas também alcançar os objetivos de justiça redistributiva, igualdade e respeito à capacidade contributiva, preservando a democracia e a paz social (FRIMM KRIEGER, 2018).

A carga tributária e sua regressividade se relacionam com a sonegação fiscal, pois a percepção de um sistema injusto e oneroso pode incentivar a evasão. Quando os tributos pesam de forma desproporcional sobre determinados grupos e a complexidade fiscal é elevada, aumentam as motivações para práticas de sonegação, impactando negativamente a arrecadação e a equidade fiscal.

2.1.2 Sonegação Fiscal e Impactos na Arrecadação

A relação entre impostos e receitas tem sido um tema amplamente debatido entre os economistas. Smith (1988) argumenta que impostos elevados podem, frequentemente, resultar em receitas governamentais menores do que aquelas que poderiam ser obtidas com uma carga tributária mais baixa. No mesmo sentido, Lima e Rezende (2006) destacam que a aplicação de impostos sobre vendas não deve partir da suposição de que elevações na carga tributária necessariamente aumentarão a arrecadação. Por fim, Fullerton (1982) aponta que o aumento gradual da alíquota tarifária tende a elevar a receita até um ponto máximo, após o qual a arrecadação começa a diminuir.

Lopes e Vasconcelos (2014) apontam pelo menos duas hipóteses para esse comportamento: i) o aumento da tributação reduz o retorno de cada hora adicional de trabalho, o que pode levar as pessoas a trabalharem menos e a dedicarem mais tempo ao lazer; e ii) a elevação dos impostos pode estimular a sonegação ou a busca por atividades sujeitas a taxas tributárias menores. Além disso, Smith (1988) sugere que impostos elevados podem reduzir o consumo de mercadorias taxadas e, nesse caso, a solução seria diminuir as alíquotas tributárias.

Nesse contexto, Arthur Laffer, em 1974, elaborou uma teoria conhecida como Curva de Laffer, conforme explicado por Lima e Rezende (2006). Essa teoria discute as distorções econômicas causadas pelos tributos, sugerindo que uma carga tributária excessiva pode resultar na redução da arrecadação. Varian (1999) destaca que o aspecto mais significativo da Curva de Laffer é sua demonstração de que, quando o nível de tributação é suficientemente alto, aumentos adicionais na alíquota podem levar a uma queda na receita tributária. O chamado efeito Laffer (ponto máximo da curva, no qual elevações na alíquota resultam em diminuição da arrecadação) pode ser interpretado como a elasticidade da receita em relação a variações na taxa tributária.

De forma mais objetiva, Lima e Rezende (2006) explicam que, inicialmente, há uma relação direta entre a carga tributária e a arrecadação, ou seja, o aumento dos tributos resulta em maior receita para o governo. No entanto, essa relação é válida apenas até o ponto máximo da curva, a partir do qual a relação se torna inversa, e novos aumentos na carga tributária passam a reduzir a arrecadação. Nesse contexto, a teoria da Curva de Laffer ganha relevância. Lopes e Vasconcelos (2014) destacam

que o objetivo do governo é identificar em qual ponto da curva ele se encontra. Se estiver à esquerda do ponto máximo, a arrecadação aumentará conforme os impostos sobem; caso esteja à direita, novos aumentos não produzirão o mesmo efeito.

Segundo Lima e Rezende (2006), a justificativa central da teoria de Laffer reside na ideia de que uma carga tributária elevada incentiva a sonegação de impostos e promove atividades informais e ilegais. Esse cenário reduz a arrecadação total da economia, pois desestimula tanto os negócios formais quanto o cumprimento das obrigações fiscais.

A evasão fiscal, também conhecida como sonegação fiscal, é a ação deliberada e consciente do contribuinte que, por meio de métodos ilícitos, viola diretamente a legislação fiscal para evitar o pagamento de tributos (CREPALDI, 2021). De acordo com o artigo 1º da Lei 8.137/1990, é considerado crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, contribuição social ou qualquer acessório, incluindo omitir ou fornecer informações falsas às autoridades fiscais, fraudar a fiscalização tributária, alterar ou falsificar notas fiscais, entre outras práticas.

Para Paulsen (2021), é essencial distinguir entre o tipo penal e o mero não-pagamento de tributo. Segundo o autor, o simples inadimplemento de tributo não é equivalente à sonegação fiscal. Em suas palavras, ele afirma:

“Há de se distinguir o simples inadimplemento de tributo da sonegação. O inadimplemento constitui infração administrativa caracterizada pelo não pagamento do tributo no prazo, o que, por si só, não constitui crime, tendo por consequência a cobrança do tributo acrescida de multa e de juros, via execução fiscal. A sonegação, por sua vez, envolve evasão tributária, ou seja, o não pagamento do tributo mediante ocultação ou dissimulação do fato gerador, não apenas dando ensejo ao lançamento do tributo e de multa de ofício qualificada como implicando responsabilização penal (PAULSEN, 2021, p. 932).”

Conforme preceitua Paulsen (2021), é essencial diferenciar a sonegação fiscal simples da sonegação dolosa e/ou fraudulenta para entender a noção de sonegação fiscal no Brasil. A primeira ocorre devido ao simples não pagamento do tributo, sem qualquer malícia ou fraude, podendo ocorrer porque o contribuinte não possui dinheiro para pagar o montante devido naquele momento. Já a segunda envolve claramente a intenção de evitar o pagamento do tributo, utilizando-se de meios ilícitos. Na primeira, não há má-fé, enquanto na segunda a má-fé e a intenção de lesar o fisco são indiscutíveis. Por isso, a segunda configura crime contra a ordem tributária, pois se encaixa no conceito de sonegação fiscal, caracterizado por qualquer ação ou tentativa de evitar o pagamento de tributos por meios ilegais.

A execução de procedimentos lícitos e éticos antes do fato gerador, com o objetivo de reduzir, eliminar ou postergar a obrigação tributária, é conhecida como elisão fiscal. Comentando sobre esse instrumento, Rafael Victor Novais Farias Costa (2018) assim o conceitua:

“Conceitua-se como elisão fiscal a utilização de manobras lícitas do ordenamento como forma de minorar a carga tributária suportada por determinado contribuinte. Seria a utilização do denominado “planejamento tributário fiscal”, em que previamente ao fato gerador se realizará estudos em legislações, buscando reduzir lícitamente a quantidade de tributos pagos pelo sujeito passivo. (COSTA, 2018, p. 276)”

Para Harada (2018), a elisão fiscal é uma conduta lícita, omissiva ou comissiva, do contribuinte, que visa impedir o nascimento da obrigação tributária, reduzir seu montante ou adiar seu cumprimento, sem encobrir a ocorrência do fato gerador. Embora essas práticas beneficiem o contribuinte, elas não são condenadas pelo ordenamento jurídico, pois a elisão fiscal é alcançada pela não realização do fato imponible (pressuposto de fato) do tributo ou pela prática de um negócio jurídico tributariamente menos oneroso (CARRAZZA, 2021).

Os incentivos fiscais são um excelente exemplo de elisão, pois a administração pública alivia a carga tributária direta ou indiretamente por meio de descontos, isenções ou compensações. Outro exemplo é uma empresa que opta por se instalar em um município onde a alíquota do Imposto sobre Serviços (ISS) é mais baixa ou escolhe um estado onde o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é mais baixo.

A elusão fiscal, por sua vez, é a prática do contribuinte de simular um negócio jurídico com a finalidade de disfarçar a ocorrência do fato gerador. Rafael Victor Novais Farias Costa (2018) considera que a elusão fiscal também pode ser conhecida como abuso de formas, ou seja, é a utilização de negócios jurídicos atípicos ou indiretos com a intenção de simular ou contornar a lei para evitar a carga tributária. Sobre o abuso de formas, Crepaldi (2021) argumenta o seguinte:

“O abuso de forma é visto como uma modalidade de abuso de direito, cuja manifestação se daria quando o contribuinte realizasse condutas voltadas à economia de tributos fundadas em formas atípicas ou anormais para a prática do negócio pretendido, o que denotaria um abuso na utilização dos institutos de direito privado na realização dos negócios jurídicos. (CREPALDI, 2021, p. 87)”.

No Brasil, existe uma cultura de leniência em relação a práticas que possam trazer vantagem individual, mesmo que causem desvantagem coletiva. Isso aumenta o impacto da cultura da transgressão sobre a sonegação fiscal, considerando que

estudos indicam que os cidadãos não veem a sonegação como algo tão grave quanto o roubo (Thomas, 2015). Como consequência, o Estado é obrigado a intensificar a fiscalização e a cobrança de tributos, além de sua função original de realizar o lançamento dos tributos.

O sistema tributário brasileiro é complexo, envolvendo as três esferas de poder e tributos de competência dos Municípios, Estados, Distrito Federal e União, em um país de dimensão continental. Esse cenário torna o combate à sonegação fiscal ainda mais desafiador. Para um combate eficaz à sonegação, é necessária a integração dos órgãos fiscalizadores, promovendo o cruzamento de dados para melhorar a fiscalização tributária. A Emenda Constitucional nº 42 de 2009 acrescentou o inciso XXII ao artigo 37 da Constituição, que trata da atuação integrada das administrações tributárias, incluindo o compartilhamento de cadastros e informações, conforme estabelecido por lei ou convênio.

A pesquisa de Clemente (2016) sobre a sonegação no Brasil conclui, entre outras coisas, que a conformidade tributária tende a ser maior com uma melhor capacidade de auditoria e fiscalização. Esse fator é mais relevante no Brasil do que a imposição de altas penalidades para reduzir a sonegação, ajudando, assim, a inibir a cultura das transgressões.

Para reduzir a evasão fiscal, muitos autores defendem o aumento da frequência das auditorias fiscais, pois a fiscalização está diretamente ligada à detecção de ilícitos fiscais. Uma abordagem ativa pode aumentar a probabilidade de encontrar irregularidades e, consequentemente, desencorajar potenciais sonegadores. Além disso, o trabalho desses servidores fiscais é essencial para a configuração do tipo penal de sonegação, conforme estabelece a Súmula Vinculante 24 do Supremo Tribunal Federal: “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.”

O impacto da sonegação fiscal é devastador para o governo e, consequentemente, para a sociedade. A redução do PIB resulta em menor capacidade de investimento por parte do governo, e a competição desleal entre empresas que se beneficiam da sonegação fiscal são apenas alguns dos efeitos. A significativa diminuição do orçamento governamental inviabiliza a implementação de políticas públicas em áreas essenciais como saúde, educação, segurança e infraestrutura.

Isso, por sua vez, alimenta as desigualdades sociais e reduz a presença e a eficácia do poder público nas demandas sociais (MORAIS et al, 2023).

Um levantamento realizado pelo Sindicato dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (Sindifisco Nacional), divulgado no site Congresso em Foco, revela uma redução de R\$ 1,2 bilhão no Orçamento de 2022 para a Receita Federal. Esse valor equivale a apenas 41,05% do que o órgão gastou em 2018, sem considerar as perdas inflacionárias. Esse fato pode indicar um ciclo vicioso de sonegação fiscal, já que a redução na arrecadação devido à evasão pode resultar na falta de recursos públicos necessários para combater essa prática. Além disso, a alta incidência de atividades informais em países subdesenvolvidos como o Brasil agrava a situação das finanças públicas e compromete a segurança da mão de obra, uma vez que essas atividades não contribuem de maneira adequada.

A sonegação fiscal e o Simples Nacional apresentam uma relação intrínseca, uma vez que esse regime tributário foi concebido com o propósito de simplificar o processo de arrecadação e reduzir a carga tributária incidente sobre micro e pequenas empresas. Essa simplificação visa facilitar o cumprimento das obrigações fiscais, incentivando a formalização e a regularização das atividades empresariais. Nesse contexto, o Simples Nacional configura-se como um mecanismo para mitigar a sonegação fiscal, ao reduzir os incentivos à informalidade e fomentar o aumento da arrecadação tributária por meio da ampliação da base de contribuintes regularizados.

2.2 SIMPLES NACIONAL

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88) prevê, em seu artigo 179, medidas de estímulo destinadas às microempresas e empresas de pequeno porte, conforme segue:

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei (BRASIL, 1988, art. 179).

Instituído em 5 de dezembro de 1996 por meio da Lei Federal nº. 9.317/96, o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) representou uma mudança significativa no cenário tributário brasileiro, oferecendo um tratamento mais favorável às pequenas

empresas. O Simples unificava diversos tributos federais, assim como a contribuição previdenciária patronal, permitindo o pagamento através de um único documento de arrecadação, cujo valor era calculado com base no faturamento da empresa. Esse sistema proporcionava uma considerável redução na carga tributária das pequenas empresas, bem como simplificações administrativas, como a apresentação de uma declaração anual simplificada e a dispensa da obrigação de manter registros contábeis formais.

Inicialmente, a opção pelo Simples estava disponível apenas para empresas com faturamento anual inferior a R\$ 1,2 milhão, desde que atendessem aos critérios de atividades econômicas elegíveis para o regime. Posteriormente, em 2006, esse limite foi elevado para R\$ 2,4 milhões. Embora a legislação previsse a possibilidade de incluir os principais tributos estaduais e municipais no regime por meio de convênios, na prática, houve pouco interesse por parte dos estados e municípios, tornando o Simples essencialmente focado nos tributos federais.

Para dar cumprimento ao preceito da Constituição Federal, foi promulgada a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que instituiu o Estatuto Nacional das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, introduzindo assim o regime tributário especial denominado Simples Nacional.

Gomes e Guimarães (2012) argumentam que o SIMPLES Nacional é uma das principais iniciativas do Governo Federal de suporte às micro e pequenas empresas, já que promove uma política de renúncia fiscal e simplificação tributária.

Neste novo regime, o sistema deixa de ser apenas federal e passa a ser administrado por Municípios, Estados e União. A administração, arrecadação, cobrança e fiscalização são compartilhadas entre os entes da federação. Em consequência, foram incorporados ao regime o ICMS, maior imposto brasileiro em termos de arrecadação, e o ISS, o que representou nova rodada de redução de carga tributária e de simplificações administrativas para as pequenas empresas brasileiras.

O SIMPLES Nacional é um regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidas pelos Microempreendedores Individuais, Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, que visa a simplificação das obrigações tributárias, previdenciárias e administrativas.

2.2.1 MPE – Micro e Pequenas Empresas e o tratamento diferenciado

Quando se trata de determinar o porte de uma empresa, várias condições e variáveis precisam ser levadas em consideração. Como Chér (1990, p. 17) salienta, "há inúmeros parâmetros para caracterizar pequenas e médias empresas, frequentemente, até mesmo dentro do mesmo país, como é o caso do Brasil". Além disso, ele menciona algumas variáveis, como o faturamento e o número de funcionários.

Da mesma forma, aborda o IBGE (2003):

Não há unanimidade sobre a delimitação do segmento das micro e pequenas empresas. Observa-se, na prática, uma variedade de critérios para a sua definição tanto por parte da legislação específica, como por parte de instituições financeiras oficiais e órgãos representativos do setor, ora baseando-se no valor do faturamento, ora no número de pessoas ocupadas, orem a ambos. A utilização de conceitos heterogêneos decorre do fato de que a finalidade e os objetivos das instituições que promove m seu enquadramento são distintos (regulamentação, crédito, estudos, etc.) (IBGE, 2003, p. 17).

Atualmente, a Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, com algumas alterações, é responsável por regulamentar o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Esta lei estabelece um tratamento diferenciado para essas empresas, com o objetivo de regular o desenvolvimento econômico nacional através de condições especiais que lhes proporcionem competitividade. Isso estimula um ambiente de oferta e demanda favorável aos consumidores, neutralizando os efeitos indesejáveis de monopólios e oligopólios (JUSTEN FILHO, 2007).

O tratamento diferenciado concedido às micro e pequenas empresas pode suscitar dúvidas sobre uma possível violação do princípio da isonomia. No entanto, a posição predominante é que não há afronta a esse princípio, pois busca justamente alcançar uma igualdade material ausente na relação inicial. Ao contrário, o tratamento favorecido visa permitir que esse setor concorra de forma mais equitativa com as empresas maiores. Em geral, é necessário dispensar esse tratamento equitativo sempre que houver um nexo lógico entre a característica diferencial utilizada e a distinção de tratamento conferida. No caso em questão, há uma correlação entre o pequeno porte econômico de uma empresa e a concessão de vantagens em sua atividade empresarial, conforme leciona Celso Antônio Bandeira de Mello:

Deve-se considerar estas distintas providências correspondente a um exemplo paradigmático da aplicação positiva (ou seja, não meramente negativa) do princípio da igualdade, o qual como é sabido, conforta o tratamento distinto para situações distintas, sempre que exista uma correlação lógica entre o fator discriminante e a diferença de tratamento (MELLO, 2011, p. 541).

Além disso, a própria Constituição Federal, em seu artigo 170, IX, consagra como princípio da ordem econômica o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país. A finalidade desse princípio é justamente contribuir para a redução das desigualdades, especialmente nas regiões menos desenvolvidas. Assim, autoriza-se a concessão de benefícios a essas empresas como um mecanismo para alcançar esse objetivo.

Assim, fica evidente que a Constituição Federal, ao estabelecer que um tratamento favorecido e simplificado diferenciara as pequenas empresas, levou em consideração sua situação peculiar e importância no cenário nacional. Assim, garantiu-lhes o direito subjetivo a um tratamento distinto das demais, sem afrontar o princípio da isonomia. O objetivo é, portanto, promover uma discriminação positiva em favor das pequenas empresas como forma de assegurar a igualdade material.

Por outro lado, é certo que a distinção feita pelo constituinte entre "microempresa" e "empresa de pequeno porte" não é acidental. Na verdade, como observam Bastos e Martins, as pequenas empresas merecem, em virtude do princípio do tratamento favorecido, normas que as diferenciem das médias e grandes empresas, assim como há distinção entre estas e as microempresas. "[...] o tratamento deverá ser tanto mais privilegiado quanto menor a empresa [...]". Portanto, sem qualquer afronta ao princípio da isonomia, as microempresas devem receber um tratamento ainda mais benéfico que as empresas de pequeno porte (BASTOS e MARTINS, 1990).

Imaginar um Estado sem uma política governamental de desenvolvimento social é condenar o homem ao fracasso em seu desenvolvimento humano. Assim, medidas devem ser implementadas como uma forma de política pública mais racional de organização estrutural do Poder Público na forma de intervenção, tornando mais efetivo o processo de modernização, redução das desigualdades sociais e inclusão social (BUCCI, 2006).

Nesse contexto, o tratamento diferenciado concedido às pequenas empresas evidencia a necessidade de proteger esses organismos empresariais, que possuem menos condições de competitividade em comparação com as grandes empresas. Isso é especialmente relevante, considerando que as pequenas empresas são o verdadeiro alicerce da livre iniciativa e da democracia. Portanto, é pertinente a observação: “O princípio de proteção às pequenas empresas nacionais estabelece, na verdade, o dever imposto ao Estado brasileiro de promover-lhes o fomento e o incentivo” (BATISTA, 2007).

Assim, o tratamento diferenciado previsto na Constituição teve como objetivo promover o desenvolvimento nacional, preservar a dignidade da pessoa humana e alcançar a justiça social. Dessa forma, não há como pensar em crescimento econômico sem considerar que o desenvolvimento, em um Estado Social como o delineado pela Constituição de 1988, pressupõe a redução das desigualdades. Para isso, é necessário um direcionamento estatal interventivo que propicie a justiça social (LIMA JUNIOR, 2001).

Neste contexto de desenvolvimento econômico, a ordem econômica deve buscar o desenvolvimento social, harmonizando riqueza e progresso para garantir a dignidade da pessoa humana, o princípio fundamental que sustenta a garantia de todos os demais direitos (GRAU, 2000).

Para terem acesso (serem enquadradas) ao tratamento jurídico diferenciado as empresas precisam cumprir critérios como limites de faturamento, tipo de atividade exercida e outros requisitos legais, garantindo que essa diferenciação seja concedida às empresas que realmente se enquadram nas condições necessárias para sua implementação.

2.2.2 Enquadramento no Simples Nacional

Segundo a Receita Federal do Brasil (2016), para que a empresa possa optar pelo regime de tributação Simples Nacional, ela deverá cumprir algumas condições, sendo elas: “Enquadrar -se na definição de Microempresa ou de Empresa de Pequeno Porte, cumprir os requisitos previstos na legislação e formalizar a opção pelo Simples Nacional”.

Segundo a LC nº 139/11, que alterou a LC nº 123/06, a empresa enquadra-se como ME (Microempresa) quando seu faturamento anual é de até R\$ 360.000,00 e

como EPP (Empresa de Pequeno Porte) quando seu faturamento é superior a R\$ 360.000,00 e inferior a R\$ 4.800.000,00 (BRASIL, 2006,2011). Já a LC nº 128/08 fez outras alterações à LC nº 123/06, entre essas alterações está a criação do Microempreendedor Individual (MEI), que poderá optar pelo recolhimento dos impostos abrangidos pelo SIMPLES Nacional em valores fixos mensais. Qualifica-se como MEI o empresário individual que possui receita bruta anual de até R\$ 81.000,00 (BRASIL, 2008).

Na Lei Complementar 123/06, a receita bruta é definida como o "produto obtido com a venda de bens e serviços nas operações por conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado das operações por conta alheia, excluindo as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos" (BRASIL, 2006).

O resumo de teto de faturamento das categorias de empresas é apresentado na tabela 1:

Tabela 1 – Optantes pelo Simples Nacional por teto de receita bruta anual

Optantes pelo Simples Nacional – por teto de receita bruta anual	
Categoria	Teto em R\$
Microempreendedor Individual (MEI)	81 mil
Microempresa (ME)	360 mil
Empresa de Pequeno Porte (EPP)	4,8 milhões

Autoria própria. Fonte de dados: Brasil, 2011.

Além do faturamento, há outros requisitos para que a empresa obtenha o tratamento jurídico diferenciado da LC Nº 123/2006, dos quais podemos citar: não participação de outra pessoa jurídica no capital da empresa, não pode ser constituída na forma de cooperativa, que não participe do capital de outra pessoa jurídica, entre outros que são elencados na referida lei. A exclusão do Simples Nacional ocorrerá de ofício nos casos listados no artigo 29 ou mediante comunicação das empresas optantes, conforme estabelecido no artigo 30 da LC 123/2006, sendo que sua implementação será regulamentada pelo Comitê Gestor.

As microempresas ou empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional, a partir do momento em que os efeitos da exclusão se concretizarem, estarão sujeitas às normas de tributação aplicáveis às outras pessoas jurídicas. Portanto, ao serem desenquadradas do Simples, estarão obrigadas ao pagamento

integral ou da diferença dos impostos e contribuições devidos, conforme as normas gerais de incidência tributária (PAVANI e VINHA, 2007).

De acordo com Moraes (2023), a última correção das faixas de limite de faturamento do Simples Nacional ocorreu em 2018, o que não acompanha a evolução dos indicadores econômicos. O autor estimou que, caso a correção fosse realizada, seriam disponibilizados entre R\$ 59 bilhões (ajustados pelo IPCA) e R\$ 77 bilhões (ajustados pelo IGP-DI) para os setores produtivos. Além disso, haveria a criação de aproximadamente 491 mil a 650 mil empregos, principalmente entre trabalhadores com ensino médio completo e na faixa etária de 30 a 39 anos. Outro impacto relevante seria o aumento na arrecadação de impostos por meio de efeitos indiretos, estimados entre R\$ 13 bilhões e R\$ 17 bilhões, o que compensaria rapidamente a perda inicial de receita fiscal, retornando aos cofres públicos dentro de um ano.

2.2.3 Impostos recolhidos pelo Simples Nacional

A Lei nº 9.317, de 1996, que representou a primeira regulamentação do SIMPLES, estabeleceu a consolidação do recolhimento unificado de diversos impostos e contribuições, incluindo o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e as Contribuições para a Seguridade Social, todos sob a responsabilidade da pessoa jurídica. Notavelmente, a inclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) no regime unificado era facultativa para estados e municípios naquela época (BRASIL, 1996).

A Lei Complementar nº 123/06, que trouxe uma reformulação significativa, manteve a consolidação do recolhimento unificado desses mesmos impostos e contribuições instituídos pela Lei nº 9317/96. No entanto, ela revogou a possibilidade de estados e municípios optarem pela inclusão do ICMS e do ISS no regime do SIMPLES Nacional, tornando-os compulsórios. Dessa forma, esses impostos passaram a fazer parte do conjunto de contribuições que são arrecadadas de forma unificada por meio do SIMPLES Nacional (BRASIL, 2006).

Embora o SIMPLES Nacional seja um mecanismo de unificação de impostos e contribuições, é importante observar que ele não abrange todos os tributos. Conforme estabelecido no artigo 13, parágrafo 1º, da LC nº 123/06, permanecem fora desse sistema o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários, Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros, Imposto sobre a Exportação de Produtos Nacionais ou Nacionalizados, Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira, Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, Contribuição para a manutenção da Seguridade Social relativa ao trabalhador, Contribuição para a Seguridade Social relativa à pessoa do empresário na qualidade de contribuinte individual, bem como todos os outros tributos sob a competência da União, Estados, Distrito Federal ou Municípios (BRASIL, 2006).

Um detalhe adicional relevante é que, entre os impostos e contribuições abrangidos pelo SIMPLES Nacional, a legislação estabelece algumas situações em que o Imposto de Renda (IR), PIS/PASEP, COFINS, IPI, ISS e ICMS não fazem parte do recolhimento unificado (BRASIL, 2006, 2014).

2.2.4 Bases de Cálculo e Alíquotas

A base de cálculo para o SIMPLES e o SIMPLES Nacional é a receita bruta mensal obtida pelas Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP). De acordo com a Lei nº 9.317/96, as alíquotas são definidas com base no faturamento da empresa. Para as ME, as alíquotas variam de 3% a 5,4%, enquanto para as EPP, variam de 5,4% a 12,6%. No caso de a empresa ser contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), é adicionado meio ponto percentual à alíquota. Além disso, se a legislação estadual estabelecer a adesão ao SIMPLES para o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), também ocorre um acréscimo à alíquota do SIMPLES.

A Lei Complementar nº 123/06, por sua vez, mantém a progressividade das alíquotas com base no faturamento da empresa, como estabelecido na Lei nº 9.317/96. No entanto, devido à eliminação da opção facultativa dos estados e municípios para aderirem ao SIMPLES no que diz respeito ao ICMS e ao ISS, não há mais acréscimos nas alíquotas do SIMPLES por esse motivo. Além do faturamento, a

atividade da empresa também desempenha um papel na determinação das alíquotas, com cada setor possuindo sua alíquota específica. Isso significa que duas empresas com o mesmo faturamento, mas em setores diferentes, terão alíquotas distintas. Em 2016 (Lei complementar Nº 155/2016) houve aprovação de novas alíquotas, ilustradas na Tabela 2:

Tabela 2 – Alíquotas do Simples Nacional – Setores

Setor	ME		EPP	
	Mínima	Máxima	Mínima	Máxima
Comércio	4,00%	7,30%	9,50%	19,00%
Indústria	4,50%	7,80%	10,00%	30,00%
Serviços (1)	6,00%	11,20%	13,50%	33,00%
Serviços (2)	4,50%	9,00%	10,20%	33,00%
Serviços (3)	15,50%	18,00%	19,50%	30,00%

Autoria Própria. Fonte dos dados: LC Nº 155/ 2016.

Na tabela 1, os Serviços (1) são as alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5o-C do art. 18 da LC Nº 123/ 2006. Os Serviços (2) Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5o-C do art. 18 da LC Nº 123/ 2006. Os Serviços (3) são alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5o-I do art. 18 da LC Nº 123/ 2006.

2.2.5 Vantagens e Desvantagens do Simples Nacional

Nem sempre se enquadrar no Simples Nacional é vantajoso. Pitta et al (2018) recomenda realizar uma avaliação específica para cada empresa ao considerar a adesão ao regime Simples Nacional, a fim de determinar se as vantagens desse regime se aplicam às circunstâncias de cada uma. Como indicado pela análise de resultados, essas vantagens são frequentemente observadas, embora existam situações em que a adoção desse regime pode não ser benéfica. Por conta da atuação em grande escala dessas empresas, se mostra acertada a decisão de criar um regime tributário que as favoreça.

Esses benefícios, conforme destacado por Andrade, Lins e Borges (2013), não se limitam à esfera tributária, abrangendo também diversos outros aspectos, como detalhado a seguir:

Esse regime estabeleceu normas gerais no âmbito dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, abrangendo não só o regime tributário diferenciado (Simples Nacional), como também aspectos relativos às licitações públicas, às relações de trabalho, ao estímulo ao crédito, à capitalização, à inovação, ao acesso à justiça, dentre outros (ANDRADE; LINS; BORGES, 2013, p. 141).

Pitta et al. (2018) destacam diversas vantagens para os que optam pelo Simples Nacional, como: a unificação da arrecadação em uma única alíquota, um processo simplificado de controle e contabilidade, a redução da carga tributária direta e a diminuição dos custos trabalhistas relacionados à folha de pagamento, devido à inexistência da contribuição do INSS Patronal.

Segundo Pitta et al. (2018), "não há muitas desvantagens no sistema", embora seja fundamental considerar alguns pontos ao optar pelo Simples Nacional. A escolha do regime de tributação exige um planejamento específico, pois, conforme a Lei Complementar 126 de 14 de dezembro de 2006, a alíquota incide sobre a receita bruta e não sobre o lucro, conforme o § 3º do art. 18 da referida lei:

§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário (BRASIL, 2006, art. 18, § 3º).

Nesse cenário, torna-se essencial realizar uma análise específica por empresa para determinar se a adesão ao Simples Nacional é de fato vantajosa. Isso ocorre porque uma empresa pode, no final das contas, registrar prejuízos em vez de lucros, mas ainda assim estar sujeita a pagar altos impostos devido à alíquota incidir sobre o faturamento e não sobre o lucro.

Uma das grandes mudanças introduzidas pela LC 123/2006, que fortaleceu ainda mais o incentivo às pequenas empresas, ocorreu com as alterações implementadas pela LC 147/2014. Esta lei tornou obrigatório o tratamento diferenciado nas licitações públicas realizadas pela administração direta e indireta, incluindo autarquias e fundações, nos níveis federal, estadual e municipal. Esse tratamento privilegia micro e pequenas empresas, visando promover o desenvolvimento econômico e social em âmbito municipal e regional, além de ampliar as políticas públicas e incentivar a inovação tecnológica.

A Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021, conhecida como a nova Lei de Licitações, manteve o direito de preferência para as microempresas e empresas de pequeno porte. O artigo 4º, em seu "caput", estabelece que "aplicam-se às licitações e contratos disciplinados por esta Lei as disposições constantes dos arts. No entanto, com a implementação da nova Lei nº 14.133/2021, também haverá restrições aos benefícios competitivos destinados às microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP). Isso significa que essas empresas terão que competir em pé de igualdade com grandes empresas em contratos administrativos onde a receita estimada pode superar 4,8 milhões, o que é uma situação frequente.

Lopes et al (2017) mencionam que as principais vantagens do Simples Nacional para os optantes são: unificação da arrecadação de tributos em uma única alíquota, a redução da carga tributária pode chegar em até 40%, processo mais fácil de controle e contabilidade, redução da carga tributária, redução de custos trabalhistas e desburocratização.

Conforme Bonin, Portronhieri e Alves (2019), embora o Simples Nacional apresente poucas desvantagens, uma delas merece destaque: a unificação dos sistemas tributários federais, estaduais e municipais. Essa característica impede que empresas que adquirem bens de investimento e mercadorias destinadas à revenda no varejo aproveitem os créditos tributários vinculados à depreciação, como IPI, PIS, COFINS e ICMS. Essa limitação gera obstáculos nas negociações empresariais e exclui os principais acionistas de usufruírem plenamente dos benefícios do regime.

Embora o Simples Nacional ofereça uma série de vantagens às Micro e Pequenas Empresas, principalmente em termos de simplificação tributária e redução da carga burocrática, não são todas as empresas que podem optar por ele. Dependendo do porte e da natureza da empresa, outros regimes de tributação são necessários. Regimes como o Lucro Presumido e o Lucro Real, por exemplo, são opções para empresas com faturamento superior ao limite estabelecido para o Simples Nacional ou com características que demandam um tratamento tributário distinto. Assim, entender outros regimes se faz importante nessa pesquisa.

2.2.6 Outros Regimes de Tributação

No Brasil, há três tipos de regimes de tributação: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional. Cada empresa se classifica em um desses regimes conforme

suas atividades e necessidades específicas. Isso requer atenção às características de cada regime, uma vez que cada um possui uma legislação própria que define os impostos e os procedimentos necessários para garantir a conformidade legal.

Conforme Chaves (2008), o Lucro Real representa o resultado contábil obtido ao subtrair os custos e despesas da receita, considerando ajustes por meio de adições e exclusões. Uma organização que decide adotar esse regime tributário, baseado no lucro real, assume a responsabilidade de melhorar a precisão do lucro contábil. Esse valor, por sua vez, serve como base para o cálculo dos impostos que incidem sobre o lucro líquido.

No regime tributário de lucro real, incidem impostos como o PIS (Programa de Integração Social), a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), o IRPJ (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica) e a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido). Esses tributos são calculados exclusivamente com base no lucro da empresa, conforme demonstrado na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) (FABRETTI, 2009).

Para as empresas que se enquadram nesse regime tributário, existem duas modalidades de apuração: Lucro Real Anual e Lucro Real Trimestral. Conforme a Receita Federal (2019), essa apuração refere-se à base de cálculo do Imposto de Renda, que é determinada a partir dos registros contábeis e fiscais realizados de acordo com as legislações comerciais e fiscais em vigor. A apuração do lucro real é feita por meio do Livro de Apuração do Lucro Real, que considera adições e exclusões ao lucro líquido do período, seguindo as diretrizes da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal (SRF) nº 28, de 1978, bem como de outros atos legais subsequentes.

O lucro real é o lucro que foi ajustado por meio de adições, exclusões e compensações estabelecidas na legislação do Imposto de Renda. Esse valor é distinto do lucro contábil e serve como base para o cálculo do IRRJ e da CSLL. Pode-se concluir que o lucro passível de tributação é aquele determinado pela contabilidade, por meio de uma escrituração contábil e fiscal completa, em conformidade com os princípios contábeis e as normas fiscais e empresariais (OLIVEIRA, 2013).

De acordo com as orientações de Oliveira (2013), os cálculos devem ser realizados com base na análise das demonstrações financeiras, seguindo as normativas previstas na legislação comercial e fiscal. Além disso, é necessário ajustar os cálculos por meio de adições, exclusões e compensações, conforme permitido pela

legislação tributária. No caso do cálculo do Imposto de Renda Trimestral (IRPJ), aplica-se uma alíquota de 15% sobre o lucro real. Para valores que excedem o limite trimestral de R\$ 60.000,00, incide uma alíquota adicional de 10%. Esse limite é ajustado proporcionalmente ao número de meses de atividade da empresa, resultando em um valor mensal equivalente a R\$ 20.000,00. Além disso, o valor do imposto de renda trimestral pode ser deduzido para benefícios fiscais, observados os limites e as condições estipulados na legislação.

A metodologia utilizada para calcular a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) é similar àquela aplicada ao Imposto de Renda; a principal diferença reside na alíquota aplicada ao lucro. Para o cálculo da CSLL, as empresas sujeitas a essa tributação devem aplicar uma alíquota de 9% sobre a base de cálculo. Por outro lado, instituições financeiras, como bancos de investimento e sociedades de crédito, entre outras, estão sujeitas a uma alíquota reduzida de 8% (OLIVEIRA, 2013).

O Lucro Presumido é um regime de tributação que a Receita Federal autoriza para empresas que atendem aos requisitos mínimos estabelecidos. Este modelo tributário visa simplificar o recolhimento do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), dispensando a necessidade de uma apuração complexa do lucro real, que exige uma contabilidade eficaz, capaz de determinar o resultado até o último dia do mês subsequente ao encerramento do trimestre (FABRETTI, 2009).

De acordo com o SEBRAE Nacional (2018), essa abordagem oferece uma maneira de calcular a base de tributação para o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para empresas que, em determinado ano-calendário, não são obrigadas a adotar o regime de lucro real. Em outras palavras, o lucro presumido é uma forma simplificada de apuração do Imposto de Renda e da contribuição social, aplicável apenas aos contribuintes que não estão sujeitos ao regime de apuração do lucro real.

As empresas que optam pelo Lucro Presumido não são obrigadas a registrar detalhadamente suas receitas e despesas, ao contrário do que ocorre no regime de Lucro Real; elas devem apenas realizar o registro no livro caixa, respeitando as regras e princípios da legislação tributária. Nesse regime de tributação, as empresas são responsáveis pelo pagamento do IRPJ e da CSLL, com base na receita e no lucro calculados. Uma vez escolhida essa modalidade de tributação, a decisão deve ser mantida durante todo o ano-calendário, não sendo permitidas alterações para as

peessoas jurídicas. A Lei nº 9.718, de dezembro de 1998, estabelece no artigo 13 quais organizações podem adotar esse regime, levando em consideração critérios como o lucro bruto de até R\$ 78.000.000,00 ou R\$ 6.500.000,00, este último sendo um valor que deve ser multiplicado pelo número de meses do ano-calendário anterior, caso seja inferior a 12 meses (OLIVEIRA, 2013).

De acordo com Higuchi (2014), as entidades jurídicas cujo total de receita bruta no ano-calendário ultrapasse R\$ 78.000.000,00 e que atuem como instituições financeiras ou empresas com autorização governamental para se beneficiar de legislação tributária, que inclui isenções fiscais específicas ou vantagens fiscais reduzidas, não têm a opção de adotar o regime de lucro presumido. É fundamental destacar que as empresas sujeitas ao regime de Lucro Presumido são aquelas que buscam lucratividade e, portanto, precisam estimar os lucros obtidos a cada trimestre. Essa projeção é realizada por meio da aplicação de uma taxa legalmente definida sobre o faturamento bruto.

No lucro presumido, a base de cálculo presumida para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) varia conforme a atividade econômica das empresas. Para aquelas envolvidas na revenda de combustíveis, a alíquota é fixada em 1,6%. A regra geral, que se aplica a todas as empresas que não se enquadram nas categorias específicas mencionadas, é de 8,0%. Serviços de transporte que não envolvem carga são tributados à taxa de 16,0%. Por outro lado, empresas que prestam serviços em geral, atuam na intermediação de negócios, ou realizam administração, locação ou cessão de bens móveis, imóveis ou direitos estão sujeitas a uma alíquota de 32,0%. Para calcular o imposto de renda, é necessário multiplicar o total da renda pela taxa presumida e, em seguida, aplicar uma alíquota de 15% sobre os ganhos de capital e outras receitas, como aluguel de imóveis, juros recebidos e descontos obtidos. Se o lucro trimestral exceder R\$ 60.000,00, uma alíquota adicional de 10% será aplicada sobre o valor que ultrapassar esse limite (OLIVEIRA, 2013).

Em relação à apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) pelo regime de Lucro Presumido, a mesma lógica utilizada para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) é aplicada. Assim, para determinar a base de cálculo da CSLL, considera-se a receita bruta no final do trimestre, com uma alíquota de presunção que pode ser de 12% ou 32%, dependendo da atividade da empresa. O resultado obtido é então acrescido das aplicações financeiras de renda fixa e dos ganhos de capital provenientes da venda de ativos, já que esses não se enquadram

nas atividades principais da empresa. Esse resultado positivo é somado ao lucro presumido e tributado diretamente à alíquota de 9% (BARTH, 2014).

A seguir apresenta-se a tabela 3, que resume os limites de faturamento anual, período de apuração, base de cálculo e alíquotas dos regimes de tributação:

Tabela 3 – Regimes de Tributação

Regime	Simples Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real
Limite de faturamento anual	Até R\$ 4.800.000	Até R\$ 78 milhões	Obrigatório a partir de R\$ 78 milhões
Período de apuração	Mensal	Trimestral	Trimestral ou Anual
Base de cálculo	Percentual da Receita Bruta	Percentual da Receita Bruta	Lucro ou Prejuízo Contábil
Alíquotas Nominais	De 4% a 33%	25% (IRPJ) e 9% (CSLL)	25% (IRPJ) e 9% (CSLL)
PIS/COFINS (Alíquota)	Já incluso nas alíquotas acima.	3,65% sobre a Receita Bruta	9,25% com direito a desconto de créditos

Fonte: Autoria Própria.

Silva (2023) conduziu um estudo em uma empresa de pequeno porte, demonstrando que o regime do Simples Nacional se apresenta como a opção mais vantajosa quando comparado aos regimes de Lucro Presumido e Lucro Real. Esse regime tributário é geralmente recomendado para micro e pequenas empresas devido à simplicidade dos cálculos e à aplicação de alíquotas progressivas. O autor também enfatiza que a escolha do regime tributário deve ser uma decisão estratégica, baseada em uma avaliação detalhada das características da empresa, além de considerar as opções disponíveis conforme a legislação tributária vigente.

De acordo com o Sebrae (2023), as empresas que aderem ao Simples Nacional são responsáveis por uma parte considerável dos postos de trabalho formais no Brasil, devido à redução da carga tributária e à simplificação dos processos fiscais. Esse modelo favorece o empreendedorismo e a formalização de negócios, promovendo diretamente o aumento da empregabilidade. Contudo, é necessário um exame mais detalhado sobre a relação entre o Simples Nacional e a criação de empregos, especialmente no que tange à sustentabilidade dessas contratações frente aos desafios econômicos e à concorrência no mercado.

Tendo em vista as dinâmicas do sistema tributário, torna-se fundamental examinar seus efeitos diretos sobre a empregabilidade, com destaque para o papel das Micro e Pequenas Empresas (MPE). Entender essa conexão é crucial, uma vez que as políticas fiscais impactam não só a arrecadação estatal, mas também a capacidade das empresas de criar postos de trabalho, refletindo de maneira significativa no contexto socioeconômico.

2.3 EMPREGABILIDADE

Historicamente, a noção de empregabilidade parece ter se originado com educadores envolvidos em programas de treinamento e orientação para a obtenção de empregos. Nesse contexto, eles buscavam identificar os elementos que auxiliariam os estudantes a conquistarem uma posição de trabalho específica. Por outro lado, o uso mais recente desse termo não se limita apenas às competências específicas de uma profissão, mas sim às características, habilidades e atitudes esperadas de um profissional competente. Nesse sentido, a empregabilidade é essencialmente vista como a preparação para a busca de oportunidades de emprego (MCLAUGHLIN, 1995).

De acordo com a definição de Campos et al (2003), a empregabilidade pode ser interpretada como um conjunto de aptidões e competências essenciais para que um indivíduo consiga adquirir e manter um emprego. É importante ressaltar que as características pessoais, crenças e atitudes podem exercer uma influência significativa sobre a eficácia dos resultados na busca por emprego ou trabalho, tendo um impacto direto naquilo que é chamado de empregabilidade.

A concepção de empregabilidade surgiu de forma mais proeminente nos meios acadêmicos e empresariais a partir da década de 1990. A promessa de empregabilidade representa a oportunidade de inserção, manutenção ou reintegração em diversos ambientes de trabalho, especialmente em um mundo em constante evolução (FURTADO; LIMA; BEZERRA, 2004). A noção de empregabilidade enfatiza a ação individual, incentivando o indivíduo a buscar o sucesso, que se torna possível através do aprimoramento de suas qualidades e da aplicação eficaz de suas habilidades pessoais, além do conhecimento adquirido (MACHADO, 1998).

Essa perspectiva abraça um conceito de empregabilidade que engloba o desenvolvimento de conhecimentos e competências com o objetivo de aumentar a

capacidade dos trabalhadores de garantir e manter empregos, além de melhorar sua adaptabilidade ao mercado de trabalho. Quando os indivíduos possuem um alto nível de empregabilidade, mesmo quando estão desempregados, têm maior facilidade em encontrar emprego, mesmo em diferentes fases de suas vidas (FURTADO; LIMA; BEZERRA, 2004).

Essa ideia é respaldada por Hirata (1996), que argumenta que, para assegurar a empregabilidade em um mercado de trabalho tão flexível, é fundamental desenvolver habilidades cognitivas e mutáveis. Essas características se traduzem em competências, entendidas como a capacidade resultante de um esforço pessoal para se manter no emprego ou ser realocado sem grandes dificuldades.

A noção de empregabilidade emergiu com o modelo produtivista do que é chamado de Terceira Revolução Industrial, que resultou em um aumento significativo na produtividade do trabalho, tanto na indústria quanto no setor de serviços. A produtividade, que antes era alcançada com uma grande disponibilidade de mão de obra já treinada e adaptada ao trabalho industrial a custos mais baixos, durante a era Fordista-Taylorista, foi sendo transformada pelo intenso processo de qualificação dessa força de trabalho. Essas mudanças aceleraram o crescimento econômico de muitas empresas, que criaram as condições para a continuação da exploração do capital, por meio de um aparato tecno-científico dinâmico, ao mesmo tempo em que excluíram uma parcela significativa dos trabalhadores do mercado de trabalho, principalmente devido ao desemprego estrutural (GARCIA, 2004).

Esse afastamento dos trabalhadores do mercado de trabalho é uma consequência do processo de reestruturação econômica que teve início na década de 1970, quando o modelo de produção Fordista-Taylorista se esgotou. Portanto, a preocupação com a empregabilidade é, na realidade, uma resposta às novas demandas impostas aos trabalhadores pelo próprio sistema capitalista, que busca uma maior qualificação profissional (HELAL, 2005; BATISTA, 2003). Esse modelo de obtenção de emprego está intrinsecamente ligado à expansão do conceito de capital humano, visto como fundamental para alcançar o sucesso profissional.

Schultz (1962) foi o pioneiro da Teoria do Capital Humano nos Estados Unidos, começando seu desenvolvimento em 1950. Segundo o autor, a produtividade humana aumentaria substancialmente por meio do processo de qualificação e, logicamente, isso teria implicações positivas nos lucros do capital, contribuindo assim para o crescimento econômico. No entanto, para adquirir o capital humano necessário

para ingressar no mercado de trabalho, seriam necessários investimentos em educação, que poderiam ser obtidos por meio de escolas e universidades.

A Teoria do Capital Humano enfatiza que um maior nível de educação contribuiria para a melhoria da qualidade de vida dos indivíduos, principalmente devido ao aumento da renda resultante do desenvolvimento das habilidades e qualificações do sujeito no mercado de trabalho. Isso aumentaria o valor econômico do indivíduo no mercado de trabalho e, conseqüentemente, sua empregabilidade, uma vez que capacitaria os indivíduos a se tornarem mais dinâmicos e adaptáveis à lógica competitiva atual (AGUIAR, 2012; OLIVEIRA, 2005).

Esse modelo que atribui ao indivíduo a responsabilidade pelo seu próprio processo de empregabilidade representa uma nova abordagem da Teoria do Capital Humano como um fundamento teórico da política educacional implementada desde a década de 1990 até os dias atuais. Nesse contexto, o planejamento educacional está alinhado com políticas públicas que visam atender às demandas de uma economia globalizada, sob a égide do projeto neoliberal (AGUIAR, 2012).

De acordo com Oliveira (2005), a Teoria do Capital Humano desconsidera as relações complexas entre fatores econômicos, históricos e sociais, ao afirmar que os indivíduos possuem uma racionalidade que os capacita a alcançar o sucesso econômico por si mesmos.

Frigotto (1998) argumenta que a Teoria do Capital Humano se coloca acima dos interesses das classes sociais e promove uma visão de homem e sociedade que exalta o capitalismo. Ao ignorar as condições estruturais, essa teoria adota uma postura idealista que nega a realidade material e se torna um instrumento poderoso de apoio ao neoliberalismo. O modelo proposto reforça a ideia de que "cabe ao indivíduo descobrir o que é capaz de fazer, esticar essa capacidade ao máximo, escolher os fins a que essa capacidade poderia melhor servir" (BAUMAN, 2001).

Nesse contexto, há uma inversão nos papéis atribuídos à educação. Em vez de a educação ser moldada pelas relações sociais existentes, ela se torna um elemento determinante da estrutura social. Essa perspectiva separa teoria e realidade social, como se os desafios da educação fossem autônomos e desvinculados do contexto sociopolítico e histórico. Essa visão promove a ideia regulatória de atribuir aos indivíduos os papéis sociais necessários à sociedade capitalista. Assim, configura-se como mais um mecanismo que o discurso neoliberal utiliza, sob a alegação da necessidade de expandir as habilidades e aptidões individuais para que

os indivíduos possam encontrar um lugar na sociedade (SAVIANI, 1985; AGUIAR, 2012).

A questão central é que muitas vezes não se questionam os desdobramentos desses determinantes no sistema capitalista, que busca maximizar cada vez mais a exploração dos trabalhadores. É nesse contexto que surge a perspectiva da empregabilidade, que coloca sobre o indivíduo a responsabilidade de obter e manter um emprego, desde que ele se adeque ao sistema produtivo vigente e possua as habilidades necessárias (GARCIA, 2004; TEIXEIRA, 2003; HIRATA, 1996).

Essa lógica é mencionada por Gramsci (1976), que afirma que na modernidade, as necessidades do capital vão moldando "um novo tipo de trabalhador e de homem". Nesse modelo atual de acumulação de capital, há uma intensificação da exploração do trabalhador, sob a alegação de que quanto mais o indivíduo se ajustar aos padrões do capital, maior será sua capacidade de se adaptar a um mercado de trabalho flexível (FREITAS, 2001; BATISTA, 2003).

A flexibilização do trabalho resultou em uma situação desfavorável para o mundo do trabalho, marcada pela precarização das relações laborais. Nesse contexto, é crucial considerar um paradigma alternativo que analise as implicações do discurso neoliberal nas exclusões e inserções no mercado de trabalho. Muitos empregos que estão surgindo devido às mudanças tecnológicas e à divisão internacional do trabalho não oferecem ao trabalhador os benefícios que as leis e os contratos coletivos costumavam garantir (GARCIA, 2004). Os benefícios para a coletividade têm sido escassos, enquanto as novas tendências na produção exigem um constante aumento nas qualificações dos trabalhadores, sob a bandeira da empregabilidade, como destaca o autor:

O princípio que está por trás do conceito é de que o desemprego tem como causa a baixa "empregabilidade" da mão-de-obra, ou seja, sua inadequação em face das exigências do mercado. O conceito tem, entretanto, um conjunto de problemas que não podem ser desconsiderados quando se pensa numa análise mais acurada sobre o mercado de trabalho, ou seja, parte-se do princípio de que os trabalhadores que estão desempregados encontram-se nessa situação não porque haja falta de emprego, mas porque não se adequariam às novas exigências de qualificação das empresas (GARCIA, 2004, p. 94).

Com a reinvenção de mecanismos exploratórios sob o controle do capital, a classe trabalhadora que se adapta ao modelo de competências forma um nicho de trabalhadores versáteis e multifuncionais. No entanto, como destaca Batista (2003), apenas uma minoria da classe trabalhadora está inserida no mundo das

competências, pois a maioria enfrenta condições de trabalho precárias, terceirizadas, parciais, ou seja, em condições mais brutais. Quanto aos demais, podem acabar se tornando parte de uma reserva de desempregados ou continuando a lutar por emprego com seus próprios recursos.

A empregabilidade é uma categoria amplamente utilizada para analisar o mercado de trabalho, especialmente no contexto de políticas de emprego e ações educacionais. A expansão desse conceito é resultado de uma mudança de paradigma implementada pelos governos e disseminada pela grande mídia (ALVES, 2007; MARTINS, 2011). No entanto, as interpretações em relação a esse conceito variam amplamente, dependendo do grupo de trabalho e da história de vida de cada indivíduo, o que pode resultar em diferentes representações e significados atribuídos à empregabilidade. Há uma ampla gama de perspectivas, desde aqueles que defendem entusiasticamente até aqueles que criticam veementemente esse conceito.

Tanto Minarelli (2001) quanto Rosenfield (2011) dizem que, as perspectivas individuais que enfatizam a capacidade de os profissionais alcançarem a empregabilidade por meio de seu próprio desempenho e aperfeiçoamento pessoal em relação ao mercado de trabalho são criticadas por não considerarem adequadamente o atual sistema de produção ao qual todos os trabalhadores estão submetidos. Elas também não abordam as implicações socioeconômicas de regiões periféricas que podem influenciar na empregabilidade. Essas abordagens tendem a reforçar a lógica da qualificação individual como a solução para o desemprego em contextos específicos, mas não abordam as demandas coletivas relacionadas aos problemas sociais que os trabalhadores enfrentam.

Essas perspectivas individuais sugerem que o processo de autogestão, onde os indivíduos constroem suas competências, é suficiente para promover a empregabilidade em contextos sócio-históricos diversos, apesar das diferentes limitações. No entanto, na sociedade contemporânea, a inclusão ou exclusão do mercado de trabalho está, em grande parte, ligada ao nível de instrução da população, que muitas vezes é moldado para atender principalmente aos interesses do capital (GONÇALVES, TEIXEIRA, 2013; MARTINS, 2011).

Essas abordagens refletem um cenário em que o Estado reduz seus investimentos na força de trabalho e coloca sobre os trabalhadores a responsabilidade por sua própria educação, sob a justificativa da empregabilidade. A concepção presente na Teoria do Capital Humano promove a ideia de competência, que é uma

maneira funcionalista pela qual o capital planeja a participação manipuladora do trabalho, capturando a subjetividade humana e levando ao extremo a alienação e o estranhamento do indivíduo, bem como o fetichismo social (BATISTA, 2003; ANTUNES, 1999).

Essa abordagem reforça a ideologia que sustenta o trabalho abstrato. Para que o trabalhador seja visto como útil no mercado de trabalho, ele precisa acumular conhecimentos práticos e instrumentais que aumentem sua produtividade. Assim, os conhecimentos relevantes para os trabalhadores são determinados pelo modelo produtivo de cada época e, geralmente, são reproduzidos pelas instituições de ensino (BATISTA, 2003; NAVARRO; PADILHA, 2007).

Em contrapartida a essa perspectiva, argumenta-se que uma maior qualificação não garante a superação do desemprego, mas apenas coloca os indivíduos em uma competição mais acirrada pelos empregos disponíveis. A redução da oferta de trabalho e a diminuição das oportunidades de empregabilidade devido às crises nas condições de produção capitalista tendem a agravar as tendências de exclusão social para os menos qualificados em sistemas capitalistas. Portanto, a empregabilidade muitas vezes é vista como uma maneira de mascarar as estruturas sociais subjacentes do próprio sistema capitalista, nas quais o desemprego se sustenta (MARTINS et al, 2010; BATISTA, 2003; GARCIA, 2004).

É importante compreender que é simplista imaginar que o acesso ao emprego no Brasil ocorre de maneira impessoal e que valoriza apenas o esforço individual, especialmente os investimentos em capital humano (FREITAS, 1996). Essa concepção apresenta limitações significativas, uma vez que a valorização da formação profissional e a oferta de uma educação de alta qualidade podem levar indivíduos que não conseguiram sucesso a interpretar seu insucesso como incompetência. Essa abordagem reflete a lógica do capitalismo, que muitas vezes se livra de problemas estruturais transferindo, por meio da ideologia, a culpa para o indivíduo (FRIGOTTO, 2000). Essa estrutura ideológica fica evidente nos discursos que afirmam que há empregos disponíveis, mas que os adultos em idade ativa para o trabalho não possuem as competências ou habilidades necessárias para desempenhar essas funções. Portanto, a responsabilidade é transferida para o indivíduo, incentivando-o a investir em sua própria formação para poder competir por empregos em setores nos quais há vagas disponíveis.

Um exemplo que ilustra a questão levantada por Freitas (1996) e Frigotto (2000) ocorreu nos anos 1990, quando se iniciou a busca por competitividade no mercado de trabalho, culpando a baixa qualificação dos trabalhadores pelo desemprego. No entanto, com as mudanças no mundo do trabalho, essa associação não se sustentou, uma vez que, mesmo com o aumento da escolaridade e qualificação dos trabalhadores, altas taxas de desemprego persistiram em nível nacional (POCHMANN, 2001).

De acordo com a Organização Internacional do Trabalho (OIT), em uma pesquisa realizada em 2008, um terço da força de trabalho estava desempregado ou subempregado. Isso indica que a questão do desemprego vai além das qualificações individuais e está ligada a fatores mais amplos do sistema econômico e social. Além disso, os relatórios do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) destacam o aumento da disparidade entre as rendas das minorias ricas e das maiorias pobres. A distribuição de riqueza é ainda mais desigual. Apesar de todo o discurso sobre globalização, o mundo em que vivemos está cada vez mais fragmentado. Além disso, nossas economias são marcadas por um alto nível de desperdício. Entre todas as formas de desperdício, a mais grave é aquela que compromete vidas humanas pela falta de oportunidades de trabalho digno (SACHS, 2008, p. 37).

Portanto, é fundamental reconhecer que a formação individual não é suficiente para enfrentar as demandas coletivas de desemprego ou subemprego, especialmente em países como o Brasil, que enfrentam condições periféricas e baixo desenvolvimento econômico. É necessário adotar políticas de emprego como estratégias de desenvolvimento econômico que visem à redução das disparidades regionais e sociais. Para alcançar esse objetivo, é crucial incluir a criação de projetos-chave nos setores econômicos, levando em consideração o papel do Estado nos investimentos em infraestrutura e no financiamento de projetos sociais (SANTOS, 2013).

Entregar o mercado de trabalho à lógica do capital flexível, retirando as responsabilidades do Estado como mantenedor das estruturas sociais, não resulta em um aumento na geração de empregos para a coletividade (POCHMANN, 2002). Isso apenas garante uma realidade social diferente para alguns privilegiados, enquanto a maioria dos desempregados, subempregados e trabalhadores terceirizados e informais continua a lutar por sobrevivência (RODRIGUES, 2007).

Santos (2013) argumenta que a ideia de implementar políticas sociais abrangentes para promover a geração de empregos e melhorar a qualidade de vida das pessoas foi intensificada com o surgimento do Estado de Bem-Estar Social. No entanto, após a crise capitalista dos anos 1970, as políticas de emprego e renda passaram a atender às necessidades do mercado, em vez de resolverem o problema do desemprego como uma questão social a ser tratada pelo Estado.

Nesse sentido, é necessário repensar a autorregulação dos mercados como solução para o crescimento econômico, uma vez que essa abordagem contribui pouco para o acesso ao mercado de trabalho da maioria dos trabalhadores. Delgado (2010) argumenta que, após duas décadas de resultados mínimos provenientes da aplicação de políticas liberalizantes, é necessário avaliar as necessidades dos indivíduos, do empresariado e dos recursos utilizados pelo Estado e organismos internacionais, a fim de criar políticas públicas que reduzam o desemprego no mercado de trabalho.

Para promover a criação de empregos, o Estado deve ser capaz de desenvolver políticas públicas que garantam condições adequadas para a inserção dos trabalhadores no mercado de trabalho. Ao mesmo tempo, incentivar o empresariado por meio de incentivos fiscais para a geração de empregos, embora sejam medidas paliativas, podem representar alternativas de curto prazo para problemas que exigem soluções emergenciais, mesmo que não resolva o problema do desemprego (FRERES, 2008).

O Simples Nacional, instituído como um regime tributário diferenciado voltado para Micro e Pequenas Empresas (MPE), configura-se como um importante mecanismo de fomento à empregabilidade no Brasil. Sua estrutura simplificada de arrecadação e a consequente redução da carga tributária contribuem para a diminuição de barreiras à formalização de negócios, promovendo um ambiente propício à criação, consolidação e expansão das MPEs, que representam uma parcela significativa do tecido empresarial nacional. Esse cenário favorável ao desenvolvimento das pequenas unidades produtivas tem reflexos diretos na dinâmica do mercado de trabalho, uma vez que o crescimento dessas empresas está intrinsicamente associado ao aumento da capacidade de geração de postos de trabalho formais. Ademais, ao incentivar a formalização da mão de obra, o Simples Nacional não apenas amplia o acesso dos trabalhadores a direitos e benefícios previdenciários, mas também contribui para a redução da informalidade, fortalecendo a estrutura socioeconômica do país.

2.3.1 A informalidade e a pejotização

A Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), instituída pelo Decreto-Lei nº 5.458/43 e publicada em 1º de maio de 1943, tem como objetivo regulamentar de forma detalhada as relações de trabalho individuais e coletivas no Brasil. Ela estabelece direitos e deveres relacionados à contratação, demissão, uso e remuneração do trabalho.

A regulamentação do trabalho estabelecida pela CLT partia da premissa de que o trabalhador era a parte mais vulnerável na relação empregatícia, e, portanto, necessitava de proteção estatal. A CLT espelhava as relações de trabalho no Brasil do século XX, que apresentavam uma realidade bem distinta da atual, no século XXI (CAMPOS, 2013).

Na década de 2000, ocorreram novas modificações nas garantias dos trabalhadores, tanto para ampliá-las quanto para reduzi-las. Entre as regras que restringiram direitos, destacam-se: a contratação de trabalhadores rurais por tempo determinado e sem registro na CTPS, e a prestação de serviços sem vínculo trabalhista, com classificação comercial. Por outro lado, as normas que expandiram direitos incluíram: proteção adicional na contratação de estagiários, medidas para valorização do salário-mínimo, o fim do apoio a iniciativas estatais que favoreciam a prevalência do negociado sobre o legislado, e a modernização da Justiça do Trabalho (CAMPOS, 2013).

Segundo Viana (2013), a jurisprudência tem oscilado de maneira a se tornar prejudicial ao trabalhador, num contexto político que favorece a renovação e o questionamento da proteção estabelecida na época da criação da CLT, assim como da necessidade de um sistema de Direito e Justiça do Trabalho para regular as relações laborais. Esses novos tempos exigem:

(...) novos modos de gerir a força de trabalho transitam cada vez mais intensamente pela subjetividade do trabalhador – seja para multiplicá-lo enquanto fator de produção (na chamada “administração por estresse”), seja para diminuí-lo ou mesmo negá-lo enquanto pessoa (nas várias formas de assédio) – a jurisprudência tem avançado, positivamente, nessa área, em compasso com o discurso dos “direitos humanos” e em descompasso com as tensões pró-flexibilização (...) (Viana, 2013, p. 56).

A tendência é que surjam contratos de trabalho que rejeitam o vínculo formal tradicional, como o registro em carteira, sendo substituídos por outras formas de relação, como estágios, terceirização e pejotização (contratação de trabalhadores por

meio de empresas constituídas, geralmente como Microempreendedores Individuais, para evitar responsabilidades trabalhistas). Isso indica claramente que a informalidade está se tornando predominante nas novas relações de trabalho (VIANA, 2013).

A CLT estava se tornando um modelo imperativo obsoleto, com uma crescente valorização de contratos que priorizavam a autonomia das partes em vez da letra literal da lei (COSTA et al, 2021). Nesse contexto, em 13 de julho de 2017, foi aprovada a Reforma Trabalhista por meio da Lei 13.467/2017, que trouxe mudanças significativas à CLT, promovendo maior flexibilização nas relações trabalhistas.

Uma crítica da Reforma é a flexibilização de direitos e a possibilidade de ampliar a negociação entre empregados e empregadores. Críticos argumentam que isso pode levar à precarização das condições e relações de trabalho, configurando um retrocesso jurídico e social. Por outro lado, muitos autores afirmam que a Reforma era necessária diante da desaceleração econômica e do alto índice de desemprego no país na época de sua implementação (COSTA et al, 2021).

Filgueiras (2018) argumenta que a flexibilização é, na prática, uma redução de direitos, refletindo um corte de custos ou a diminuição dos próprios direitos para gerar novos postos de trabalho. Segundo o autor, o senso comum acredita que existe uma relação direta entre os custos do trabalho e o nível de desemprego. Assim, se os custos do trabalho são reduzidos, o desemprego também tende a diminuir, e o aumento dos lucros resultante da redução de custos poderia elevar a poupança econômica, expandir investimentos, criar empregos e reduzir a informalidade. Essa seria a lógica que sustenta a Reforma, embora, na realidade, o corte de custos do trabalho frequentemente se traduza na diminuição de direitos e garantias dos trabalhadores.

De acordo com Andrade e Moraes (2017), as causas do desemprego abrangem aspectos econômicos, sociais e psicológicos, resultando em várias consequências. Entre elas, a perda de renda está associada às causas econômicas, a perda do respeito próprio está relacionada às causas sociais, e o aumento da violência, corrupção e criminalidade é uma consequência das causas psicológicas. Além desses fatores, os autores destacam outras causas importantes do desemprego, como a falta de oportunidades de trabalho, a rigidez do mercado de trabalho devido às numerosas obrigações e encargos que as empresas devem cumprir em relação aos contratos de trabalho, o desenvolvimento econômico insuficiente, a baixa

demanda global, a evolução tecnológica que reduz a necessidade de trabalhadores menos qualificados, e o aumento da competitividade internacional.

Para seus defensores, a reforma era a solução mais viável para combater o crescente desemprego no país, como mostrado pelos dados apresentados anteriormente. Três anos e meio após a implementação da Reforma Trabalhista, é essencial examinar os índices oficiais do governo para verificar se os objetivos da alteração da CLT foram alcançados, especialmente no que diz respeito à flexibilização dos contratos de trabalho (COSTA et al, 2021).

De acordo com os críticos da reforma, apesar dos esforços do governo, os índices de desemprego não diminuíram e o trabalho informal aumentou no país. Passos e Lupatini (2020) apontam que, embora não tenha havido uma redução significativa na taxa de desocupação, observou-se um crescimento das relações de trabalho informais. Esse aumento pode ser atribuído à possibilidade de prevalência do negociado sobre o legislado, às restrições no acesso ao Judiciário devido à dificuldade dos trabalhadores em obter gratuidade nas custas e honorários, e ao enfraquecimento da representação sindical com o fim da contribuição anual obrigatória.

Nesse contexto, Costa, Almeida e Lupatini (2020) apresentaram os dados sobre o desemprego no Brasil, mostrando que, no segundo trimestre de 2019, que terminou em novembro daquele ano, a taxa era de 11,2%, de acordo com o IBGE (2019). Isso representa uma redução mínima no desemprego desde a implementação da reforma, com uma diminuição de apenas 1,5% entre 2017 e 2019. Os mesmos autores também apontam que a pobreza aumentou de 25,7% para 26,5% entre 2016 e 2017, e a proporção de brasileiros em situação de extrema pobreza subiu de 6,6% para 7,4%.

Em relação à informalidade, Passos e Lupatini (2020) observaram um aumento entre 2016 e 2018, chegando a 9,3%. No quarto trimestre de 2018, havia 35,4 milhões de trabalhadores informais e sem carteira assinada, número que superava os 33 milhões de desempregados. Em 2012, a informalidade representava 35% dos trabalhadores brasileiros, mas em 2018 havia aumentado para 38,1%. Além disso, a taxa de desalentados — pessoas aptas a trabalhar, mas que desistiram de procurar emprego — era de 4,7 milhões em 2018.

Os autores mencionados também analisaram os salários, concluindo que a remuneração dos trabalhadores informais era significativamente inferior,

correspondendo a 78% da renda dos trabalhadores formais no final do último trimestre de 2018. Para esses pesquisadores, a principal consequência da informalidade é a falta de proteção pela previdência social, a redução dos direitos sociais e o enfraquecimento das políticas sociais devido à ausência de contribuições para a previdência. Isso, por sua vez, pode impactar negativamente o sistema previdenciário no futuro e intensificar as desigualdades sociais e a pobreza.

Figueiredo et al. (2014) realizaram um estudo que estabeleceu uma correlação entre empreendedorismo, desemprego e formalização do mercado de trabalho. Os resultados indicaram que um aumento de uma unidade na taxa de empreendedorismo está associado a uma redução de 15,30% no nível de desemprego. Além disso, um incremento equivalente na taxa de empreendedorismo eleva, em média, em 20,64% o grau de formalização do trabalho. O estudo concluiu que, em cenários de desemprego acima do esperado, políticas públicas deveriam vincular o Simples Nacional mais diretamente à criação de novos empregos. Por outro lado, quando a formalização do trabalho está aquém das expectativas, o foco deve ser em retirar trabalhadores da informalidade.

A "pejotização" refere-se a uma prática em que o trabalhador formaliza sua relação de trabalho por meio de uma pessoa jurídica (PJ), ao invés de ser contratado sob o regime da CLT ou como trabalhador autônomo. Nessa situação, o indivíduo cria uma empresa, frequentemente uma microempresa individual (MEI) ou uma empresa de pequeno porte, e presta serviços para uma organização como se fosse um fornecedor externo, em vez de ser um empregado direto (SILVA, 2020).

A motivação por trás da pejotização costuma ser econômica para ambas as partes envolvidas. Para a empresa contratante, essa prática pode diminuir os encargos trabalhistas, uma vez que não há a necessidade de pagar benefícios como férias, 13º salário, contribuições previdenciárias, entre outros. Para o trabalhador, a pejotização pode oferecer vantagens fiscais e tributárias, além de proporcionar maior flexibilidade na gestão de suas finanças (SANTOS; SOUZA; BRUGNARA, 2021).

No entanto, a pejotização é uma prática controversa e frequentemente alvo de críticas, pois pode ser utilizada para contornar direitos trabalhistas e previdenciários, explorando os trabalhadores ao negar-lhes as proteções e benefícios previstos pela legislação trabalhista. Diversos países adotam regulamentações específicas para combater a pejotização e assegurar que os trabalhadores tenham

direitos e benefícios adequados, independentemente da forma de contratação (SANTOS; SOUZA; BRUGNARA, 2021).

A informalidade, por si só, não é suficiente para explicar a recente dinâmica do mercado de trabalho brasileiro. Para compreendê-la plenamente, é essencial analisá-la dentro do contexto das novas tendências em curso, especialmente no que diz respeito às estratégias competitivas das empresas em um ambiente altamente disputado, além de qualificar suas diversas manifestações. Embora o crescimento econômico dos últimos anos possa contribuir para a redução do trabalho informal em seu sentido mais estrito, é importante reconhecer que, em um cenário de flexibilização, novas formas de informalidade se tornam mais evidentes. Nesse contexto, o discurso sobre a modernização da legislação trabalhista e a ampliação da flexibilidade pode ser interpretado como um meio de legitimar relações de trabalho precárias (KREIN E PRONI, 2010).

Diante do exposto, observa-se que as transformações nas relações de trabalho no Brasil, impulsionadas pela Reforma Trabalhista e por práticas como a pejotização, refletem um cenário de crescente flexibilização dos direitos trabalhistas e de expansão da informalidade. Embora defendida por seus proponentes como uma estratégia para estimular a economia e reduzir o desemprego, a reforma apresentou resultados ambíguos, com impactos limitados na redução da taxa de desocupação e aumento da vulnerabilidade dos trabalhadores. Nesse contexto, torna-se fundamental a análise empírica dos efeitos dessas mudanças, a fim de compreender suas reais implicações sobre o mercado de trabalho e a proteção social. O próximo capítulo, dedicado à metodologia, detalhará os procedimentos adotados para a coleta e análise dos dados, permitindo uma investigação sistemática e rigorosa das questões aqui discutidas.

3 METODOLOGIA

Para atender ao objetivo, inicialmente, será realizada uma pesquisa bibliográfica sobre o SIMPLES e o SIMPLES NACIONAL, carga tributária brasileira, desburocratização, empregabilidade e estatística descritiva para melhor conhecer os conceitos e a realidade brasileira a cerca desses temas.

Posteriormente, serão coletados dados de arrecadação tributária e do número de empregos gerados pelas MPE. Depois, eles serão analisados por meio de estatística descritiva, considerando valores médios, taxas de crescimento e percentuais de participação, bem como ilustrar a evolução temporal por meio de gráficos. Também será realizado o teste de média sobre a média do crescimento da arrecadação e da média de crescimento de empregos gerados pelas MPE para verificar se possuem crescimentos (ou decrescimentos) semelhantes.

Os valores de arrecadação tributária, que são valores monetários, podem “inflar” conforme a inflação registrada no período. Para refletir melhor a realidade e verificar o real aumento, os valores serão deflacionados considerando o ano base como 2010, o valor de inflação ser utilizado é o valor oficial divulgado pelo IBGE.

Raupp e Beuren (2003) optaram pelo enfoque de tipologias de delineamento de pesquisa, acreditando que as mais aplicáveis à contabilidade são agrupadas em três categorias: pesquisa quanto ao objetivo, pesquisa quanto aos procedimentos e pesquisa quanto à abordagem. Baseando-se nisso, esse trabalho classifica-se quanto ao objetivo como pesquisa descritiva, quanto ao procedimento como pesquisa documental e quanto à abordagem como uma pesquisa quantitativa.

3.1 ESTATISTICA DESCRITIVA

No século XIV, a estatística começou a se consolidar como uma ciência. Achenwall, ainda nesse período, introduziu o termo "estatística", definindo-o como a "ciência das coisas do estado", com um propósito essencialmente descritivo. No início do século XIV, foi desenvolvido o teorema que possibilitou a estruturação do cálculo de probabilidades como uma disciplina orgânica, por meio dos trabalhos de Bernoulli. No final desse mesmo século, Laplace, Poisson, Gauss e outros cientistas estabeleceram de forma definitiva o cálculo de probabilidades, inicialmente aplicado a

jogos de azar, expandindo sua aplicação para diversos campos científicos, especialmente na Estatística (CUNHA, 1968).

O desenvolvimento do método estatístico atual e da própria Estatística é atribuído a Quetelet, que aplicou o cálculo de probabilidades a investigações demográficas, econômicas e sociais. Os avanços nesta área também são creditados aos estudos de Gauss, Galton, Charlier, Pearson e Fisher (CUNHA, 1968).

Maroco (2003) descreve a estatística descritiva como composta por medidas de tendência central, medidas de dispersão, medidas de assimetria e curtose, medidas de associação e representações gráficas de resultados. As medidas de tendência central têm como objetivo identificar os valores das variáveis que ocorrem com maior frequência, sendo a média, a mediana e a moda as estatísticas mais comumente utilizadas. Já nas medidas de dispersão, as principais estatísticas, segundo o autor, incluem o coeficiente de variação, o intervalo de variação e a amplitude interquartil.

Quanto às medidas de assimetria e curtose, Maroco (2003, p. 30) observa que estas "caracterizam a forma da distribuição dos elementos da população amostrada em torno da média". A assimetria de uma distribuição é frequentemente analisada pelo enviesamento (*skewness*) em relação à média. Por fim, a representação gráfica de resultados tem como objetivo proporcionar uma visualização clara das características das variáveis estudadas, apresentando os resultados de maneira simples e fácil de memorizar. Essas representações podem incluir histogramas de frequências, gráficos de barras, gráficos circulares, diagramas de dispersão, entre outros (MAROCO, 2003).

De acordo com Gonçalves (2010) a estatística descritiva é:

[...] utilizada na fase inicial da análise, quando se toma contato com os dados pela primeira vez. Dessa forma, ela é definida como um conjunto de técnicas destinadas a descrever, resumir e apresentar os dados relativos a um fenômeno, a fim de se tirar conclusões a respeito de características de interesse (GONCALVES, 2010, p.27).

Já na concepção de McClave, Benson e Sincich (2009), a estatística descritiva "[...] utiliza métodos numéricos e gráficos para detectar padrões em um conjunto de dados, para resumir a informação revelada em um conjunto de dados e para apresentar a informação em uma forma convincente".

Segundo Ferreira (2005), a estatística descritiva tem como principal objetivo descrever os dados, independentemente de se tratar de uma amostra ou de uma população específica. Além que, este tipo de estatística inclui em seu âmbito formas

que viabilizem a “verificação da representatividade ou da falta de dados, ordenação de dados, compilação dos dados em tabela, criação de gráficos com os dados, cálculos de valores de sumário, tais como médias e obter relações funcionais entre as variáveis” (FERREIRA, 2005, p, 8).

A apresentação tabular refere-se à organização de dados em uma tabela. As tabelas são, possivelmente, a forma mais simples de resumir um conjunto de observações, sendo especialmente úteis para condensar informações numéricas, cuja interpretação depende do leitor (CALVO, 2004).

De acordo com Calvo (2004), a construção da tabela varia conforme o tipo de dado. Uma Tabela Simples é aquela que resume os dados de uma única variável qualitativa, enquanto uma Distribuição de Frequências resume uma única variável quantitativa. Embora a síntese dos dados em uma tabela possa resultar na perda de algumas informações detalhadas, essa compactação aumenta a capacidade analítica do pesquisador, permitindo que ele foque em padrões ou anomalias nos dados.

A apresentação gráfica, por sua vez, é feita por meio de gráficos, que seguem normas nacionais de construção. Os gráficos devem incluir um título e uma escala. A escala, definida como a relação métrica, assegura que os valores apresentados no gráfico sejam proporcionalmente representativos dos valores reais (CALVO, 2004). Calvo também enfatiza que a escala adotada deve ser precisa, evitando distorções nos fatos ou relações que se pretendem destacar.

A estatística descritiva é geralmente mais adequada para pesquisas que empregam evidências quantitativas ou mensuráveis, como as pesquisas bibliográfica, documental, experimental, levantamento (*survey*) e *ex-post facto*. Em certos casos, como nas pesquisas documental ou bibliográfica, é necessário converter evidências qualitativas em quantitativas, o que pode ser realizado, por exemplo, por meio da análise de conteúdo (BARDIN, 2004).

De acordo com Wooldridge (2013), "a estatística descritiva é uma ferramenta fundamental para organizar e entender os dados econômicos antes de avançar para análises inferenciais mais complexas". Segundo o autor ela é frequentemente utilizada para: análise de variáveis econômicas, tomada de decisão, comunicação de dados complexos e identificação de anomalias.

3.2 APLICAÇÃO

A estatística descritiva para esse estudo foi aplicada da seguinte forma:

Foi realizada a separação em tabela das arrecadações totais do regime do simples e outros regimes de 2010 a 2021 (uma linha para cada ano), incluindo coluna com crescimento percentual ano a ano.

Foram deflacionados os valores de arrecadação tributária para ajustar os valores nominais de cada ano para um período de referência, eliminando o efeito da inflação. Utilizando a seguinte fórmula:

$$V_r = \frac{V_n}{\left(\frac{IPCA_t}{IPCA_{base}}\right)}$$

Onde:

V_r : Valor real (ajustado pela inflação, em preços constantes do ano-base).

V_n : Valor nominal do ano.

$IPCA_t$: Índice acumulado no ano de referência do valor nominal.

$IPCA_{base}$: Índice acumulado no ano-base (ex.: 2021).

Foram elaborados gráficos de “Crescimento da participação do simples em relação ao total” e “Taxa de crescimento acumulado da arrecadação pelo Simples, outros regimes e total”.

Foram elaborados e visualizados o gráfico de Quantidade de optantes pelo SIMPLES de 2010 a 2022 e a tabela com a “Quantidade de optantes SIMEI e crescimento percentual ano a ano”.

Foram elaborados: o gráfico com a “Arrecadação média anual das empresas optantes pelo SIMPLES”, calculando o valor através da divisão da arrecadação total do simples pelo número de optantes; a tabela “Empregos gerados e crescimento percentual” com o número absoluto de empregos gerados pelas MPE (Micro e pequenas empresas) e MGE (Médias e grandes empresas) e com o aumento/redução percentual ano a ano, elaborado também o gráfico para visualização da tabela; a tabela com “Percentual de empregos gerados pelas MPE e MGE do total” que verifica qual o percentual de empregos de cada um dos tipos de empresa em relação ao total; a tabela e o gráfico referente a “Crescimento de arrecadação e empregos gerados pelas MPE.” Também foi realizado um teste de média para comparação do crescimento da arrecadação tributária das MPE com o percentual de crescimento de empregos das MPE.

Apesar da análise verificar os benefícios do regime tributário diferenciado para a geração de tributos e empregos, é necessário enfatizar que diversos outros fatores podem influenciar a geração de empregos e a arrecadação tributária, indo além da adoção de regimes tributários diferenciados. Elementos como o cenário macroeconômico, a estabilidade política, o nível de consumo das famílias, a disponibilidade de crédito, a qualificação da mão de obra e o ambiente regulatório exercem influência direta sobre a dinâmica do mercado de trabalho e o desempenho das empresas. Além disso, questões como inovação tecnológica, acesso a mercados e infraestrutura adequada também desempenham papel fundamental no fortalecimento das atividades produtivas e, conseqüentemente, na ampliação das receitas públicas e na criação de postos de trabalho.

3.3 FONTES DE DADOS

Os dados referentes às arrecadações tributárias são coletados no demonstrativo chamado Análises da Arrecadação das Receitas Federais, que é divulgado anualmente pelo Ministério da Fazenda (Receita Federal do Brasil).

A arrecadação foi separada em arrecadação do SIMPLES, arrecadação de outros regimes tributários (IRPJ e CSSL) e arrecadação total. A arrecadação do SIMPLES é composta exclusivamente pela arrecadação dos microempreendedores individuais, microempresas e empresas de pequeno porte que optem por esse regime. A arrecadação de outros regimes tributários é composta pela arrecadação dos regimes de: tributação Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e outras formas de arrecadação referentes às pessoas físicas e jurídicas. A arrecadação total é a soma de todas as arrecadações, todos os regimes. Foi selecionado esse método para fazer a comparação da evolução da arrecadação do SIMPLES, já que não é possível dissociar a arrecadação de cada um dos outros regimes para compará-los separadamente com o SIMPLES.

Os dados referentes ao número de empregos gerados pelas MPE (Micro e Pequenas Empresas) e MGE (Médias e Grandes Empresas) foram extraídos dos Relatórios Técnicos de Panorama de Empresa e Anuários do Trabalho nos Pequenos Negócios, ambos divulgados pelo SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) e elaborados em parceria com o DIEESE (Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos).

3.4 DELIMITAÇÃO DE TEMPO E ESPAÇO

A janela temporal de estudo é de 12 anos, entre 2010 e 2021, tal janela foi escolhida por ser recente em relação ao ano de realização desse estudo, pela disponibilidade dos dados (dados muito recentes como de 2022 não estão amplamente divulgados) e por compreender a janela da pandemia de Covid-19, podendo gerar até mesmo conclusões sobre os números desse período para os microempresários. Já o espaço de pesquisa é o Brasil, utilizando-se de dados gerais de estatísticas brasileiras.

O período pandêmico possivelmente gerou efeitos profundos na arrecadação de empregos e tributária, com uma redução na geração de novos postos de trabalho devido ao fechamento temporário de empresas e à redução da atividade econômica em diversos setores. Muitas empresas, especialmente as de pequeno porte, enfrentaram dificuldades financeiras. Além disso, medidas de apoio governamental, como isenções fiscais e adiamentos de impostos, afetaram a arrecadação tributária, criando um cenário atípico de redução de receitas e de distorções na distribuição de encargos. Nesse contexto, o período pandêmico pode afetar a pesquisa, de forma a mostrar uma redução na geração de empregos e arrecadação tributária.

A correção dos valores pela inflação é fundamental para comparações temporais, pois elimina os efeitos da desvalorização da moeda e revela variações reais nas variáveis econômicas. Segundo Triola (2018), o uso de índices de preços, como o IPCA, INPC ou o IGP-M, padroniza os valores, garantindo análises mais precisas e coerentes.

4 RESULTADOS

Nesta seção, apresenta-se e discute-se a evolução dos dados analisados por meio da estatística descritiva. Além disso, realiza-se o teste de médias para comparar o crescimento da arrecadação tributária do Simples com o crescimento de empregos gerados pelas micro e pequenas empresas.

A Tabela 4 exibe a arrecadação anual, o crescimento anual da arrecadação e o crescimento acumulado da arrecadação do Simples, dos outros regimes tributários e do total, no período de 2010 a 2021.

Observa-se que o Simples apresentou crescimento em quase todos os anos, com exceção de 2016 e 2020. A arrecadação pelos demais regimes tributários registrou redução no crescimento nos anos de 2012, 2014, 2015, 2016 e 2017. Por sua vez, a arrecadação total apresentou queda no crescimento nos anos de 2012, 2014, 2015, 2016, 2017 e 2020. O maior crescimento total ocorreu em 2021, ano em que se registrou também o maior crescimento tanto no Simples quanto nos outros regimes tributários.

Tabela 4 – Evolução da arrecadação tributária de 2010 a 2021

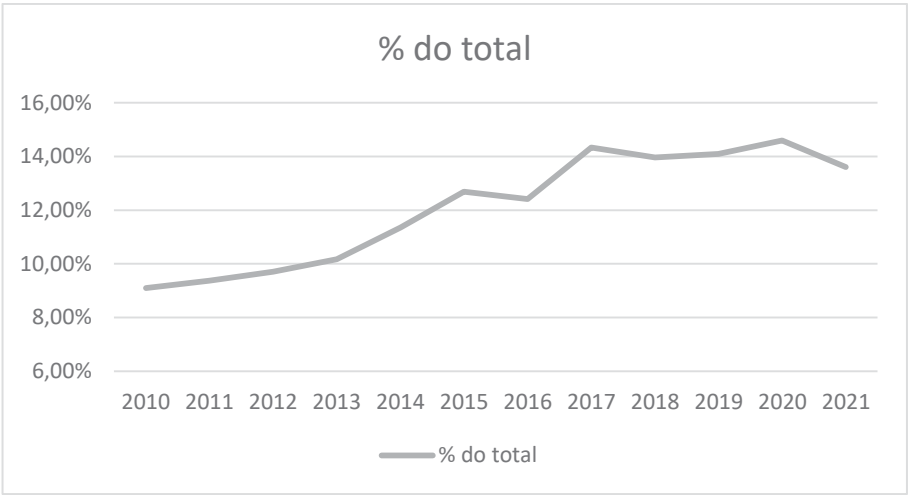
ANO	SIMPLES		OUTROS REGIMES		TOTAL	
	ARRECAÇÃO (Milhões R\$)	CRESCIM ENTO	ARRECAÇÃO (Milhões R\$)	CRESCIM ENTO	ARRECAÇÃO (Milhões R\$)	CRESCIM ENTO
2010	35560	-	355.258	-	390818	-
2011	39946	12,33%	386.198	8,71%	426144	9,04%
2012	41239	3,24%	383.857	-0,61%	425096	-0,25%
2013	45505	10,34%	401.802	4,67%	447306	5,22%
2014	48993	7,67%	382.761	-4,74%	431754	-3,48%
2015	51814	5,76%	356.395	-6,89%	408209	-5,45%
2016	48743	-5,93%	343.889	-3,51%	392632	-3,82%
2017	54492	11,79%	325.583	-5,32%	380075	-3,20%
2018	57982	6,41%	357.309	9,74%	415291	9,27%
2019	61134	5,44%	372.672	4,30%	433806	4,46%
2020	59424	-2,80%	347.505	-6,75%	406928	-6,20%
2021	69602	17,13%	441.884	27,16%	511487	25,69%
Crescimento Acumulado	95,73%		24,38%		30,88%	

Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

O Gráfico 1 ilustra o crescimento da participação da arrecadação do Simples em relação à arrecadação total. Observa-se que houve uma queda em comparação ao ano anterior nos anos de 2016, 2018 e 2021, conforme evidenciado no gráfico. Não

obstante, o período como um todo apresentou um crescimento significativo, com a participação da arrecadação do Simples passando de 9,10% em 2010 para 13,61% em 2021.

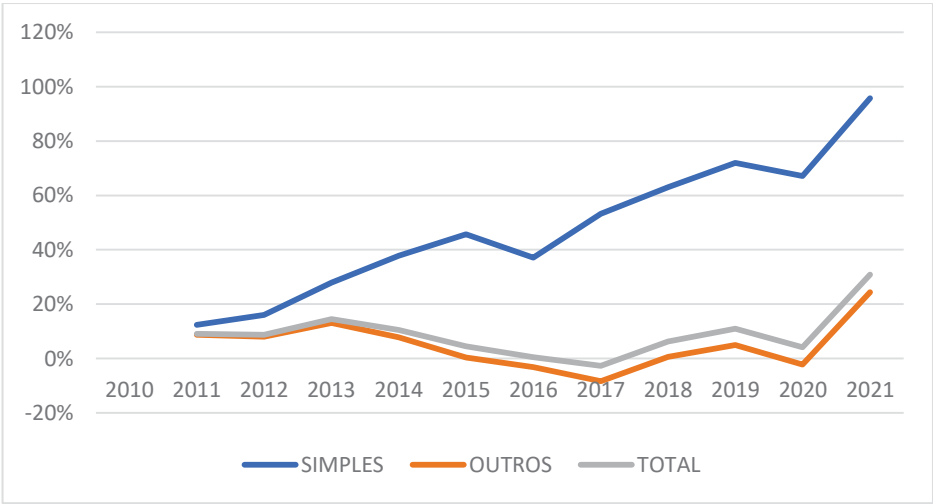
Gráfico 1 – Crescimento da participação do simples em relação ao total.



Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

O aumento na participação pode ser melhor compreendido analisando o Gráfico 2, que apresenta a taxa de crescimento acumulado da arrecadação do Simples, dos demais regimes tributários e da arrecadação total no período de 2010 a 2021. Durante esse intervalo, a arrecadação do Simples registrou um crescimento acumulado de 95,73%, enquanto a arrecadação do conjunto dos outros regimes tributários cresceu 24,38%.

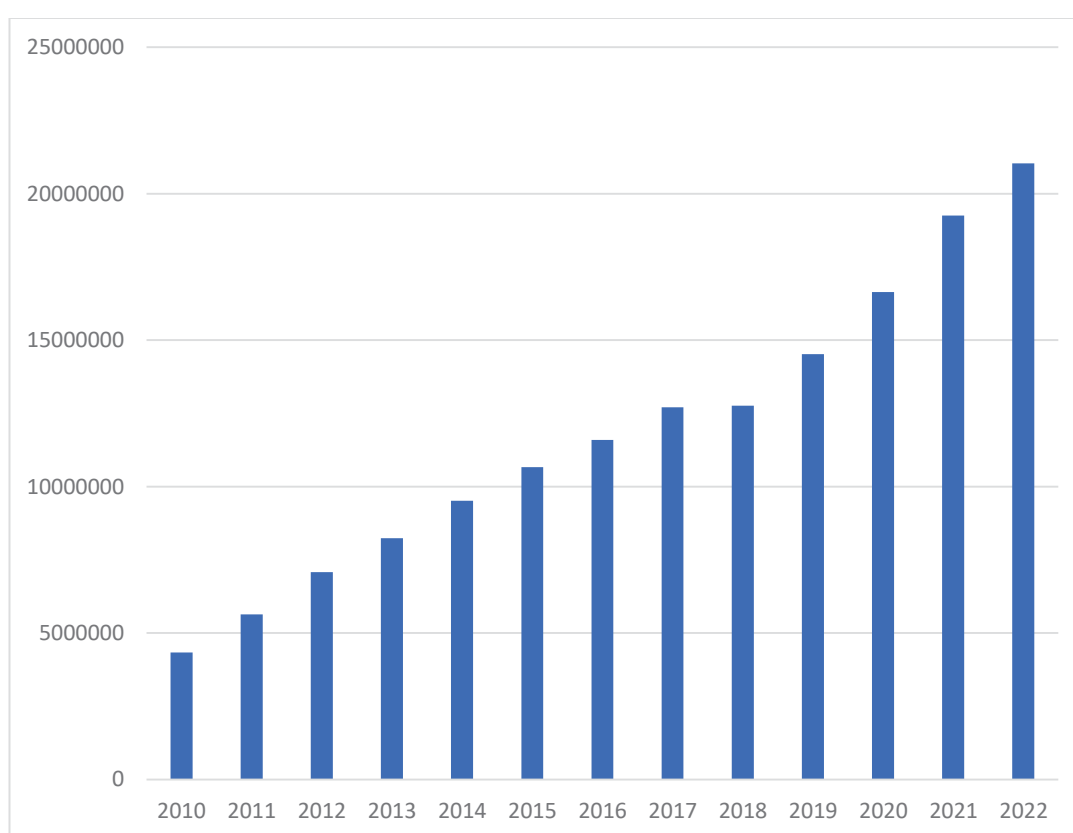
Gráfico 2 – Taxa de crescimento acumulado da arrecadação pelo Simples, outros regimes e total



Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

Um dos fatores que pode justificar o crescimento da arrecadação e a maior participação do Simples em relação à arrecadação total é o aumento no número de empresas optantes por esse regime, conforme ilustrado no Gráfico 3. Em 2010, havia 4.340.122 empresas que optavam pelo Simples, número que saltou para 21.036.233 em 2021. Em todos os anos analisados, observou-se um crescimento contínuo no número absoluto de empresas optantes.

Gráfico 3 – Quantidade de optantes pelo SIMPLES



Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

A Tabela 5 apresenta o número absoluto e o crescimento percentual no número de optantes pelo Simples. Observa-se um crescimento considerável em todos os anos, com exceção de 2018, que registrou um aumento de apenas 0,45% no número de optantes. Vale ressaltar que, em 2020, apesar dos impactos da pandemia de Covid-19, ainda foi registrado um aumento no número de empresas optantes.

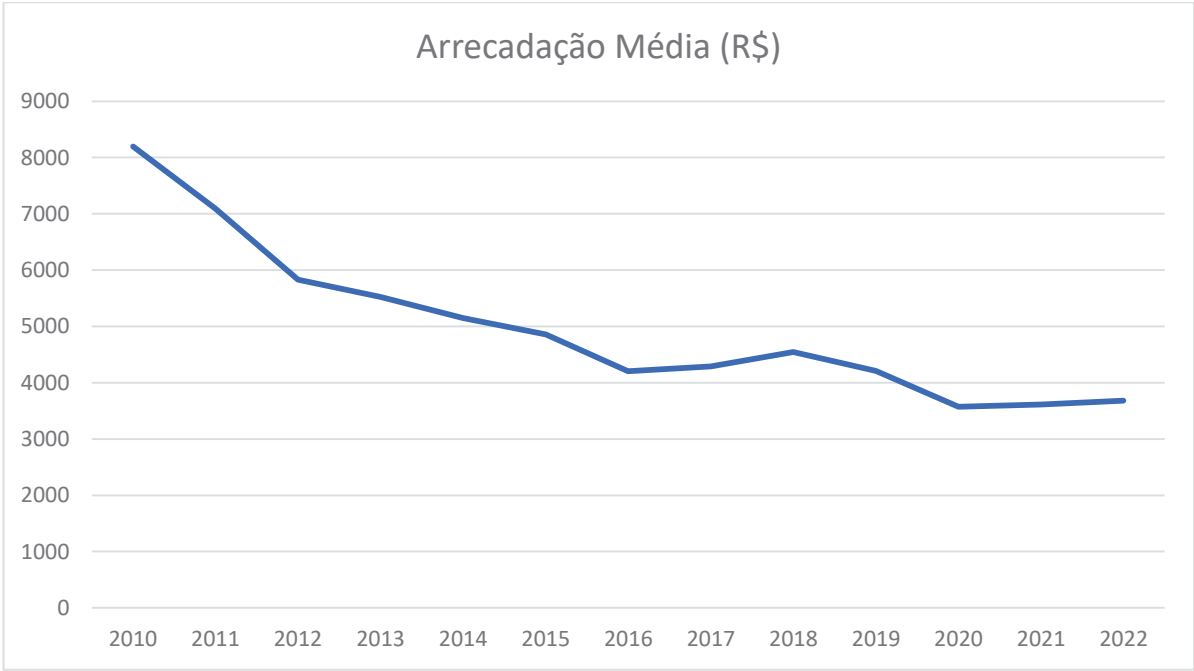
Tabela 5 – Quantidade de optantes SIMEI e crescimento

	Quantidade optantes SIMEI	Crescimento
2010	4340122	-
2011	5631176	29,75%
2012	7074520	25,63%
2013	8236475	16,42%
2014	9513065	15,50%
2015	10660679	12,06%
2016	11588281	8,70%
2017	12706387	9,65%
2018	12764000	0,45%
2019	14526469	13,81%
2020	16644200	14,58%
2021	19256165	15,69%
2022	21036233	9,24%

Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

No gráfico 4, pode-se observar o comportamento da arrecadação média anual das empresas optantes pelo SIMPLES, no período de 2010 a 2021.

Gráfico 4 – Arrecadação média anual das empresas optantes pelo SIMPLES



Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

A arrecadação média registrou seu valor mais baixo em 2021, com R\$ 3.614,55, enquanto o maior valor ocorreu em 2010, com R\$ 8.193,32. Em 2022, o valor da arrecadação média foi de R\$ 3.680,23, o que representa uma redução de 55% em comparação a 2010.

Um dos fatores que pode ser atribuído a essa queda na arrecadação média é a crescente facilidade e necessidade da formalização como Microempreendedor Individual (MEI), que possui uma contribuição mensal de 5% do salário-mínimo. Esse fenômeno está relacionado à pejetização, processo pelo qual as empresas optam por contratar profissionais como pessoa jurídica (PJ) em vez de no regime da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT).

Em relação ao número de empregos gerados, a Tabela 6 apresenta os dados sobre o número de empregos criados pelas micro e pequenas empresas (MPE), pelas médias e grandes empresas (MGE), bem como o total de empregos gerados e os respectivos crescimentos percentuais.

Tabela 6 – Empregos gerados e crescimento percentual

	Empregos - MPE	Crescimento	Empregos - MGE	Crescimento	TOTAL	Crescimento
	Milhões	%	Milhões	%	Milhões	%
2010	15,728	-	14,507	-	30,235	-
2011	17,095	8,69%	15,686	8,13%	32,781	8,42%
2012	17,747	3,81%	16,235	3,50%	33,982	3,66%
2013	18,304	3,14%	16,613	2,33%	34,917	2,75%
2014	18,706	2,20%	16,687	0,45%	35,393	1,36%
2015	18,438	-1,43%	15,593	-6,56%	34,031	-3,85%
2016	17,846	-3,21%	14,639	-6,12%	32,485	-4,54%
2017	17,739	-0,60%	14,638	-0,01%	32,377	-0,33%
2018	17,786	0,26%	15,036	2,72%	32,822	1,37%
2019	17,835	0,28%	15,405	2,45%	33,24	1,27%
2020	17,285	-3,08%	15,736	2,15%	33,021	-0,66%
2021	18,282	5,77%	16,851	7,09%	35,133	6,40%

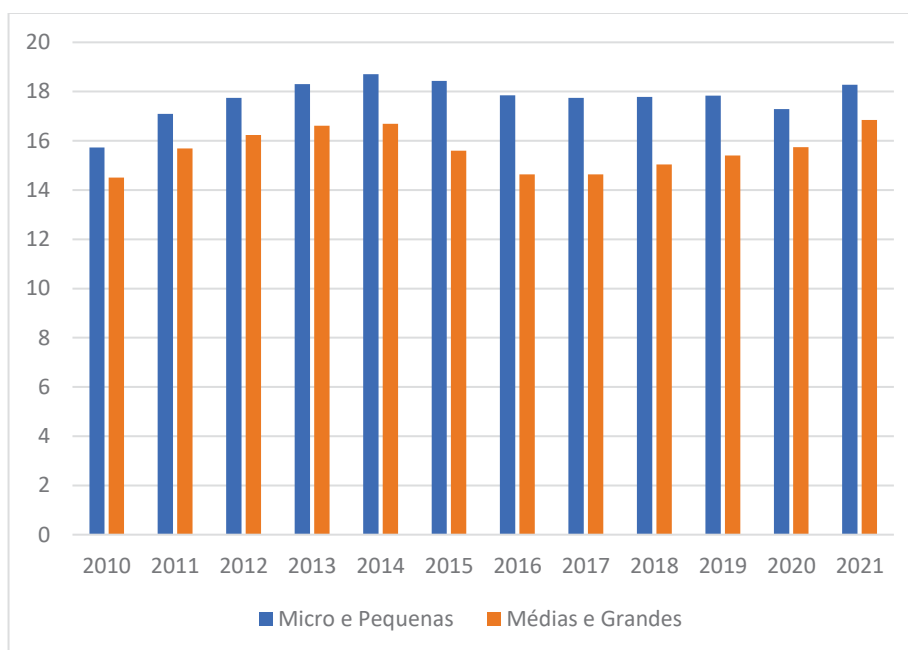
Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

Em relação aos empregos gerados pelas micro e pequenas empresas (MPE), observa-se que o maior crescimento ocorreu entre os anos de 2010 e 2011, com um aumento de 8,69%. Por outro lado, a maior redução foi registrada entre 2015 e 2016, quando o número de empregos caiu de 18,438 milhões para 17,846 milhões, resultando em uma diminuição de 3,21%.

Nas médias e grandes empresas (MGE), o maior crescimento também ocorreu entre 2010 e 2011, com um aumento de 8,13%. O menor aumento, por sua vez, ocorreu entre 2014 e 2015, quando foi registrada uma redução de 6,56%.

Considerando o total de empregos gerados pelas MPE e MGE, o maior crescimento foi entre 2010 e 2011, com um aumento de 8,42%. A menor variação positiva foi entre 2015 e 2016, com uma queda de 4,54%. O Gráfico 5 ilustra o total de empregos gerados pelas MPE e MGE:

Gráfico 5 – Empregos gerados pelas MPE e pelas MGE.



Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

Observa-se que as micro e pequenas empresas (MPE) geraram mais empregos em todos os períodos analisados. A diferença mais significativa entre as MPE e as médias e grandes empresas (MGE) ocorreu no ano de 2016, enquanto a menor diferença foi registrada em 2010.

A Tabela 7 apresenta o percentual de empregos gerados pelas MPE e pelas MGE em relação ao total de empregos gerados.

Tabela 7 – Percentual de empregos gerados pelas MPE e MGE do total

Empregos	Micro e Pequenas	Médias e Grandes	TOTAL
			Milhões
2010	52,02%	47,98%	30,235

2011	52,15%	47,85%	32,781
2012	52,22%	47,78%	33,982
2013	52,42%	47,58%	34,917
2014	52,85%	47,15%	35,393
2015	54,18%	45,82%	34,031
2016	54,94%	45,06%	32,485
2017	54,79%	45,21%	32,377
2018	54,19%	45,81%	32,822
2019	53,66%	46,34%	33,24
2020	52,35%	47,65%	33,021
2021	52,04%	47,96%	35,133

Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

O percentual de empregos gerados pelas micro e pequenas empresas (MPE) variou entre 52,02% e 54,98% do total de empregos no período analisado. Por sua vez, os empregos gerados pelas médias e grandes empresas (MGE) representaram entre 45,06% e 47,98% do total. O ano de 2010 registrou o menor percentual de participação das MPE, com 52,02%, enquanto as MGE obtiveram o maior percentual, de 47,98%. Já o ano de 2016 registrou o maior percentual de participação das MPE, com 54,94%, enquanto as MGE apresentaram uma participação de 45,06%.

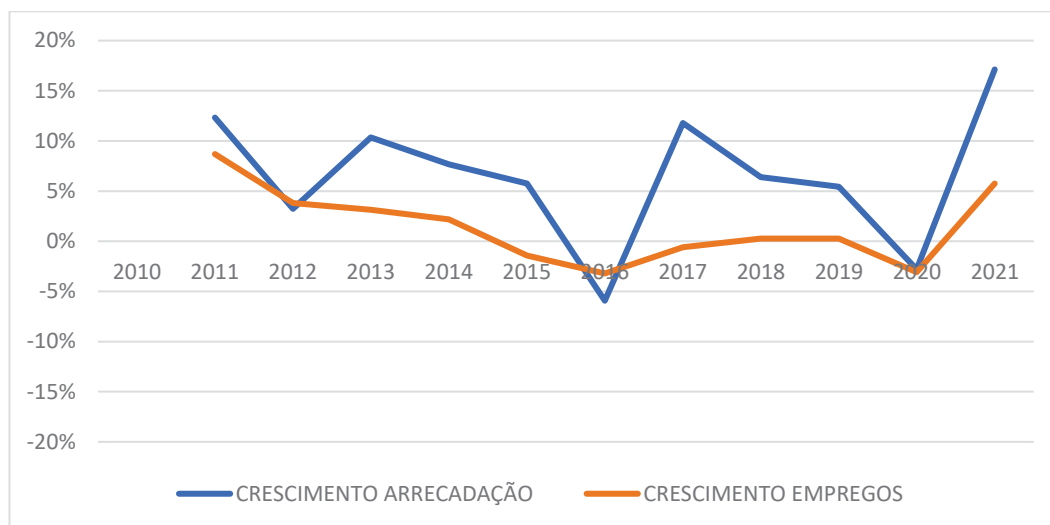
A Tabela 8 e o Gráfico 6 ilustram, respectivamente, o crescimento da arrecadação de impostos das MPE e o aumento no número de empregos gerados por essas empresas durante o período.

Tabela 8 – Crescimento de arrecadação e empregos gerados pelas MPE.

SIMPLES	CRESCIMENTO	CRESCIMENTO
Ano	ARRECADAÇÃO	EMPREGOS
2010	-	-
2011	12,33%	8,69%
2012	3,24%	3,81%
2013	10,34%	3,14%
2014	7,67%	2,20%
2015	5,76%	-1,43%
2016	-5,93%	-3,21%
2017	11,79%	-0,60%
2018	6,41%	0,26%
2019	5,44%	0,28%
2020	-2,80%	-3,08%
2021	17,13%	5,77%

Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

Gráfico 6 – Crescimento de arrecadação e empregos gerados pelas MPE.



Fonte: Elaboração própria com base em RFB e DIEESE (2024).

Observa-se crescimento na arrecadação tributária em quase todos os anos, com exceção de 2016 e 2020, que apresentaram reduções de 5,93% e 2,80%, respectivamente. De maneira similar, o número de empregos registrou crescimento na maioria dos anos, exceto em 2015, 2016 e 2020.

O ano de 2021 foi aquele com o menor crescimento na arrecadação, com uma variação de 17,13%. Contudo, nesse mesmo ano, houve um aumento significativo no número de empregos, de 5,77%. O maior aumento percentual no número de empregos foi registrado em 2011, com 8,69%.

Em 2017, verificou-se uma redução de 0,60% no número de empregos, embora, no mesmo ano, a arrecadação tributária tenha crescido 11,79%.

A comparação entre os crescimentos da arrecadação tributária e a geração de empregos é fundamental para a análise do período. No entanto, simplesmente calcular a média não proporciona resultados estatisticamente robustos. Assim, foi realizado um teste de médias para comparar o crescimento da arrecadação tributária das MPE com o percentual de crescimento de empregos dessas empresas.

A média de crescimento da arrecadação tributária foi de 6,49%, enquanto a média de crescimento do número de empregos foi de 1,44%, conforme apresentado na Tabela 9. O valor p obtido para o teste de médias foi de 0,005, o que permite rejeitar a hipótese nula de que as médias são iguais, com um nível de confiança superior a 95%.

Tabela 9 – Teste de média para a arrecadação e empregos das MPE

Média de crescimento da arrecadação tributária	6,49%
Média de crescimento do número de empregos	1,44%
Teste de média - valor p	0,005

Fonte: Elaboração própria.

Dessa forma, constata-se que o crescimento médio da arrecadação tributária das MPE no período de 2010 a 2021 foi estatisticamente diferente do crescimento médio do número de empregos gerados pelas MPE no mesmo período. Esse resultado indica que o crescimento da arrecadação tributária não se traduz, necessariamente, em um aumento proporcional no número de empregos, sendo que o crescimento do número de empregos foi inferior.

Ao examinar a influência da carga tributária sobre as micro e pequenas empresas (MPE), verificam-se resultados que corroboram a perspectiva de Santiago e Silva (2007), os quais enfatizam o impacto negativo da complexidade e da elevada carga tributária sobre a competitividade dessas empresas. O aumento dos custos indiretos, evidenciado nos dados, reflete a burocracia fiscal mencionada pelos autores, limitando investimentos em inovação e expansão.

Além disso, os resultados indicam uma relação direta entre a simplificação tributária proporcionada pelo Simples Nacional e o crescimento da formalização empresarial, em consonância com Gomes e Guimarães (2012). Esse vínculo é demonstrado pelo aumento do número de MPE formalizadas, confirmando que regimes simplificados estimulam a regularização e fortalecem a arrecadação tributária.

Por fim, os resultados relacionados à geração de empregos estão alinhados com as conclusões de Silva (2023) e do Sebrae (2023), demonstrando que o Simples Nacional contribui para o aumento da empregabilidade nas MPE. O crescimento dos postos de trabalho formais entre as empresas optantes pelo regime simplificado evidencia a importância de políticas públicas voltadas ao fortalecimento das MPE.

5 CONCLUSÕES

Pode-se dizer que a arrecadação do Simples, a partir do ano de 2010 (ano inicial do estudo) cresceu quase todos os anos, com exceção dos anos de 2016 e 2020. Em 2010 a arrecadação do SIMPLES foi de R\$ 35.560 milhões, em 2021 o número registrado foi de R\$ 69.602 milhões. Já a quantidade absoluta de optantes passou de 4.340.122 em 2010 para 19.256.165 em 2021.

O SIMPLES Nacional, além de reduzir a carga tributária e estimular o empreendedorismo também contribui significativamente para a formalização de empresas e de microempreendedores, contribuindo com a formalidade do trabalho.

Enquanto a arrecadação tributária das MPE aumentou em 95,73% de 2010 para 2021, o crescimento dos demais regimes tributários foi de 24,38%, mostrando que, mesmo com carga tributária menor, as MPE conseguiram aumentar mais sua arrecadação.

As MPE são desde 2010 até 2021 responsáveis por mais de 50% dos empregos gerados no país, porém, o número absoluto tem sofrido pouca variação desde o ano de 2016. Isso pode ser justificado por conta da maior formalização dos microempreendedores individuais, que trabalham sozinhos em suas atividades. Esse microempreendedor não contrata funcionários, porém, formaliza sua atividade empresarial, com a geração de seu CNPJ, pagamento a alíquota do simples e adquire alguns direitos trabalhistas.

A formalização da atividade das MPE contribui com a arrecadação de receitas e com a formalidade no trabalho, mesmo que não gere necessariamente um vínculo empregatício regido pela CLT. No entanto, devemos mencionar que nem sempre isso se torna positivo para o trabalhador, muitas empresas contratam PJ (Pessoa Jurídica) mas exigem subordinação específica de CLT, a chamada *pejotização*. Essa prática precariza as relações do trabalho e abre margem para exploração, visto que a Pessoa Jurídica é tratada como prestadora de serviços e não possui limites de horas trabalhadas, horários de almoço definidos, licença-maternidade, décimo-terceiro salário, entre outros.

No ano de 2020, ano que o país possivelmente mais sofreu com os impactos da Covid-19, houve diminuição na arrecadação tributária em 2,80% no SIMPLES e em 6,20% considerando todos os regimes. O número de empregos caiu 3,08% nas

MPE e caiu 0,66% considerando todas as empresas. Considerando apenas as médias e grandes empresas, houve aumento de 2,15%.

A manutenção nos níveis de emprego pode ser justificada por uma série de medidas adotadas pelo governo, uma dessas medidas foi o Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda (BEm) implementado pela Medida Provisória 936/2020, essa medida permitiu que as empresas reduzissem as jornadas de trabalho e os salários dos empregados, ou suspendessem temporariamente os contratos de trabalho, com compensação parcial ou total do salário por meio de subsídios pagos pelo governo. O objetivo era preservar os vínculos empregatícios e a renda dos trabalhadores durante o período crítico da pandemia Covid-19. O auxílio emergencial e o adiantamento do 13º salário de aposentados e pensionistas também ajudaram indiretamente na manutenção dos empregos pois ajudaram a manter o consumo, o que contribuiu com a preservação de empregos principalmente nos setores como comércio e serviços. Também pode-se destacar o Programa Nacional de Apoio às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Pronampe) que ofereceu crédito com condições facilitadas para micro e pequenas empresas, ajudando na manutenção das operações e empregos. A suspensão temporária do FGTS permitiu que as empresas adiassem o pagamento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) por alguns meses, aliviando os custos (BRASIL, 2020).

No ano de 2021 pôde-se perceber uma recuperação econômica, com o aumento de 25,69% na arrecadação tributária, considerando todos os regimes. No emprego houve aumento de 6,40%.

Entende-se que a participação das MPE na oferta de emprego merece estudos adicionais, bem como a relação desse fato com a formalização dos MEI e o fenômeno da pejetização. Outra linha de pesquisa seria avaliar o impacto de uma possível extinção ou reformulação do SIMPLES e a perspectiva de falência de micro e pequenas empresas.

Os fatores que mantiverem os níveis de emprego e arrecadação tributária durante a Covid-19 também merece um estudo adicional para verificar como cada um dos fatores impactou nessa manutenção, bem como um comparativo dessas medidas com medidas adotadas por outros países.

Diante desses resultados, fica evidente que o papel das MPE na geração de empregos é fundamental para a dinâmica econômica do país, especialmente quando amparadas por políticas de simplificação tributária. Conforme destaca Souza (2021),

a redução da carga burocrática e fiscal não apenas favorece o ambiente de negócios, mas também impulsiona a capacidade de contratação, promovendo a inclusão no mercado de trabalho. O impacto positivo do Simples Nacional na formalização e na criação de postos de trabalho, identificado nesta pesquisa, reforça a relevância de políticas públicas que priorizem a sustentabilidade e o crescimento das MPE, consolidando seu papel como motor do desenvolvimento econômico e social.

A constatação de que as MPE são responsáveis por mais da metade dos empregos do país representa uma grande contribuição dessas empresas à sociedade e à economia, e isso justifica uma política de redução de carga tributária, pois é essencial para o Estado a manutenção desses empregos. Além disso, essas empresas conseguiram aumentar percentualmente sua arrecadação tributária em valor superior às MGE, associado a um processo de formalização das empresas, principalmente por parte dos MEI (Microempreendedores individuais). Essas empresas apesar de receberem benefícios fiscais ainda apresentam grande arrecadação tributária, ajudando o governo no financiamento de Serviços Públicos e políticas de distribuição de renda.

REFERÊNCIAS

- AFONSO, J. R. R., VARSANO, R., RAMUNDO, J. C. M., ARAUJO, E. A., PESSOA, E. D. P., & SILVA, N. L. C. D. **Tributação no Brasil: características marcantes e diretrizes para a reforma**. Revista do BNDES. Rio de Janeiro. v.5. n.9, 1998.
- AGUIAR, L. C. **Teoria do capital humano nas políticas públicas para a educação brasileira e catarinense**. *Atos de pesquisa em educação*, v. 7, n. 1, p. 2-26, jan./abr. 2012. ISSN 1809-0354.
- ALVES, N. **E se a melhoria da empregabilidade dos jovens escondesse novas formas de desigualdade social?** *Revista de ciências da educação*. n. 2, jan./abr. 2007.
- ANDRADE, E. S. M. de; LINS, L. dos S.; BORGES, V. L. **Contabilidade Tributária: Um enfoque prático nas áreas federal, estadual e municipal**. São Paulo: Atlas, 2013.
- ANDRADE, R. L. M. M.; MORAIS, F. F. **A reforma das normas trabalhistas em meio à crise econômica do Brasil**. *Revista Constituição e Garantia de Direitos*, 2017. Disponível em: <https://doi.org/10.31517/rsa.v2i5.202>. Acesso em: 30 set. 2024.
- ANTUNES, R. **O mundo precarizado do trabalho e seus significados**. *Cadernos de Psicologia Social do Trabalho*, v. 2, n. 1, p. 55-72, 1999.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. 3. ed. Lisboa: Edições 70, 2004.
- BARTH, F.L. **Planejamento Tributário: Um Estudo de Caso sobre a melhor forma de Tributação entre Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional aplicado a uma empresa do ramo Comercial Autopeças situada na cidade de Carazinho - RS**. 2014. Universidade de Passo Fundo, Passo Fundo, 2014.
- BATISTA, R. L. **Qualificação profissional e ideologia: crítica da noção de competência e da teoria da empregabilidade**. In: SEMINÁRIO NACIONAL – ESTADO E POLÍTICAS PÚBLICAS NO BRASIL, 2003, Cascavel. *Anais*. Cascavel, 2003.
- BATISTA, V. O. **Os princípios constitucionais e a microempresa na ordem econômica brasileira**. *Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC*, v. 2, 2007, p. 322. Disponível em: <http://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/20432>. Acesso em: 02 maio 2024.
- BASTOS, C. R.; MARTINS, I. G. **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva, 1990. v. 7. p. 187.
- BAUMAN, Z. **Modernidade líquida**. Tradução de Plínio Dentzien. Rio de Janeiro: Zahar, 2001.
- BECK, Ulrich. **A Sociedade de Risco: Rumo a uma outra modernidade**. São Paulo: Editora 34, 2001.

BONIN, G. de L.; PORTRONHIERI, R. de C. S.; ALVES, S. S. **Estudo de caso: a transformação do Microempreendedor Individual (MEI) para Microempresa (ME)**. Paraná: UniBF, 2019

BORGES, F.G.L; MERLIN, L. V. da C. T.. **A (in) viabilidade da reforma fiscal verde no Brasil**. Revista Veredas do Direito, v. 15, n. 33, 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.18623/rvd.v15i33.1243>. Acesso em: 12 jan. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e nº 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 15 dez. 2006. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm. Acesso em: 12 jan. 2025.

BRASIL. **Medida Provisória nº 936, de 1º de abril de 2020**. Dispõe sobre o programa emergencial de manutenção do emprego e da renda. Diário Oficial da União, Brasília, 1 abr. 2020. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/mpv/mpv936.htm. Acesso em: 3 fev. 2025.

BRASIL. **Medida Provisória nº 1.045, de 27 de abril de 2021**. Institui o programa de redução ou suspensão de jornada de trabalho e de salário e de emprego, no âmbito da União, e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 28 abr. 2021. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2021/Mpv/mpv1045.htm. Acesso em: 12 jan. 2025.

BRASIL, Ministério do Planejamento e Orçamento. **Governo federal apresenta medidas para fortalecer o Arcabouço Fiscal e garantir crescimento sustentável**. Brasília, 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/planejamento/pt-br/assuntos/noticias/2024/novembro/governo-federal-apresenta-medidas-para-fortalecer-arcabouco-fiscal-e-garantir-crescimento-sustentavel> . Acesso em: 5 jan. 2025.

BRASIL. Ministério da Fazenda, Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa SRF nº 28, de 13 de junho de 1978**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=111329>. Acesso em: 18 out. 2024.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços. **Mapa de Empresas**. Disponível em: <https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/mapa-de-empresas>. Acesso em: set. 2023.

BRASIL. Receita Federal. **Estatísticas do Simples Nacional**. Disponível em: <https://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/aplicacoes/atbhe/estatisticassinac.app/default.aspx>. Acesso em: set. 2023.

BRASIL. Receita Federal. **Relatório de Arrecadação Federal**. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/arrecadacao-federal>. Acesso em: set. 2023.

BUCCI, M. P. D. **O conceito de política pública em direito**. In: **Políticas públicas. Reflexões sobre o conceito jurídico**. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 39.

CALVO, M. C. M. **Estatística descritiva**. Florianópolis: UFSC, 2004.

CAMPOS, A. G. **Setenta anos da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)**. In: KREIN, J. D.; et al. (orgs.). *Regulação do trabalho e instituições públicas*. Editora Fundação Perseu Abramo, 2013. Disponível em: https://fpabramo.org.br/publicacoes/wp-content/uploads/sites/5/2017/05/Vol1Darialta-1_demanda.pdf. Acesso em: set. 2024.

CAMPOS, K. C. L.; RUEDA, F. J. M.; MARTINS, L. J.; MANCINI, C. C.; GHIRALDELLI, C.; FUMACHE, R. D. **Conceito de empregabilidade na visão de alunos de psicologia**. In: III CONGRESSO NORTE-NORDESTE DE PSICOLOGIA, João Pessoa, 2003. *Anais...* João Pessoa, 2003. p. 422-423.

CARRAZZA, R. A. **Curso de direito constitucional tributário**. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2021.

CHAVES, F. C. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada**. São Paulo: Atlas, 2008. 187 p.

CHÉR, R. **A gerência das pequenas e médias empresas: o que saber para administrá-las**. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Maltese, 1990.

CLEMENTE, F. **Ensaio sobre sonegação fiscal: evidências internacionais e para o Brasil**. 2016. Tese (Doutorado) – Universidade Federal de Viçosa, Viçosa, 2016. Disponível em: <https://www.locus.ufv.br/bitstream/123456789/8839/1/texto%20completo.pdf>. Acesso em: 30 set. 2024.

CONGRESSO EM FOCO. **Orçamento da Receita Federal teve redução de 60% nos últimos cinco anos**. 2022. Disponível em: <https://congressoemfoco.uol.com.br/area/pais/orcamento-da-receita-federal-teve-reducao-de-60-nos-ultimos-cinco-anos/>. Acesso em: 30 set. 2024.

COSTA, K. N. R.; DIAS, C. A.; SANTOS, C. M.; MOTA, R. C. L. **Formal job, informality and unemployment in Brazil post Labor Reform (Law 13.467/2017)**. *Research, Society and Development*, v. 10, n. 4, p. e59010414448, 2021. DOI: 10.33448/rsd-v10i4.14448. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/14448>. Acesso em: 30 jul. 2024.

COSTA, K. A.; LUPATINI, M. P.; A., IVANA C. **A Reforma Trabalhista sob a perspectiva dos Direitos Humanos**. *Research, Society and Development*, v. 9, n. 7, e4279740588, 2020. Disponível em:

https://www.researchgate.net/publication/341608390_A_reforma_trabalhista_sob_a_perspectiva_dos_direitos_humanos. Acesso em: 30 set. 2024.

COSTA, R. V. N. F. **Direito Tributário Facilitado**. 3. ed. São Paulo: Método, 2018.

CREPALDI, S. A. **Planejamento Tributário: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

CUNHA, S. E. **Estatística descritiva: na psicologia e na educação**. Rio de Janeiro: Forense, 1968.

DE CASTRO FERREIRA, D. **A regressividade do sistema tributário brasileiro sob a ótica do princípio da diferença de John Rawls**. *Lex Humana*, v. 7, n. 1, p. 36-57, 2015. Disponível em: <https://seer.ucp.br/seer/index.php/LexHumana/article/view/735>. Acesso em: 19 jul. 2024.

DELGADO, I. G. **Desenvolvimento, empresariado e política industrial no Brasil**. In: MANCUSO, W. P.; LEOPOLDI, M. A. P.; IGLESIAS, W. (Org.). *Estado, empresariado e desenvolvimento no Brasil: novas teorias, novas trajetórias*. São Paulo: Editora de Cultura, 2010.

DERZI, M. A. M. **O princípio da não afetação da receita de impostos e a justiça distributiva**. In: HORVATH, E.; CONTI, J. M.; SCAFF, F. F. (Org.). *Direito Financeiro, Econômico e Tributário: estudos em homenagem a Regis Fernandes de Oliveira*. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 11. ed. 2. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009. 356 p.

FELICIO, R. M.; MARTINEZ, A. L. Sistema tributário brasileiro: análise da percepção dos operadores do direito tributário à luz dos conceitos de eficiência e justiça fiscal. *REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL - Universidade Federal do Rio Grande do Norte - ISSN 2176-9036*, [S. l.], v. 11, n. 1, p. 156–181, 2019. DOI: 10.21680/2176-9036.2019v11n1ID13975. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/ambiente/article/view/13975>. Acesso em: 12 jan. 2025.

FERREIRA, P. L. **Estatística descritiva e inferencial: breves notas**. Coimbra: Universidade de Coimbra, 2005. Disponível em: <https://estudogeral.uc.pt/bitstream/10316/9961/1/AP200501.pdf>. Acesso em: ago. 2024.

FIESP. **A carga tributária no Brasil: repercussões na indústria de transformação**. 2015. Disponível em: <https://www.fiesp.com.br/observatoriodaconstrucao/boletim/carga-tributaria-no-brasil-repercussoes-na-industria-de-transformacao/>. Acesso em: set. 2023.

FIGUEIREDO FILHO, D. B.; SILVA, J. A. da; PARANHOS, R.; ROCHA, E. C. da. **Empreendedorismo, desemprego e formalização do mercado de trabalho no**

Brasil. Revista de Políticas Públicas, n. 2, 2014. Disponível em: <https://doi.org/10.18829/rp3.v0i2.12687>. Acesso em: 18 out. 2024. ISSN 2317-921X.

FILGUEIRAS, V. A. **Promessas e realidade da Reforma Trabalhista no Brasil.** *Conjuntura & Planejamento*, v. 195, p. 96-99, 2018. Disponível em: <http://publicacoes.sei.ba.gov.br/index.php/conjunturaeplanejamento/article/view/199>. Acesso em: set. 2023.

FREITAS, L. C. de. **Crítica da organização do trabalho pedagógico e da didática.** Campinas: Papirus, 2001.

FREITAS, A. B. **Traços brasileiros para uma análise organizacional.** In: MOTTA, F. P. FGV EAESP Pesquisa e Publicações, 1996. Disponível em: https://pesquisa-eaesp.fgv.br/sites/gvpesquisa.fgv.br/files/publicacoes/tracos_brasileiras_para_uma_analise_organizacional.pdf. Acesso em: 18 out 2024.

FRERES, H. de A. **A educação e a ideologia da empregabilidade:** formando para o (des)emprego. 2008. 142f. Dissertação (Mestrado em Educação) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2008.

FRIGOTTO, G. **Educação e crise do trabalho: perspectivas de final de século.** Petrópolis: Vozes, 1998.

FRIGOTTO, G. **Educação e a crise do capitalismo real.** São Paulo: Cortez, 2000.

FRIMM KRIEGER, A. **Regressividade tributária brasileira: como viabilizar a redução da desigualdade gerada pelos impostos sobre o consumo?** *Revista Eletrônica da PGE-RJ*, v. 1, n. 2, 2018. DOI: 10.46818/pge.v1i2.24. Disponível em: <https://revistaeletronica.pge.rj.gov.br/index.php/pge/article/view/24>. Acesso em: 18 jul. 2024.

FULLERTON, D. **On the possibility of an inverse relationship between tax rates and government revenues.** *Journal of Public Economics*, v. 19, n. 4, p. 3-22, 1982.

FURTADO, E. D. P.; LIMA, K. R. R.; BEZERRA, J. E. B. **Competência e empregabilidade:** a novilíngua neoliberal. 2004.

GARCIA, F. C. **Globalização, emprego e empregabilidade:** gestão e planejamento. *Gestão & Planejamento*, v. 10, p. 91-95, jul./dez. 2004.

GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. C. **Finanças públicas: teoria e prática no Brasil.** 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

GOMES, E. R.; GUIMARÃES, F. **A política de simplificação e renúncia fiscal para as micro e pequenas empresas no Brasil e o pacto federativo:** uma análise do SIMPLES Nacional. *Teoria & Pesquisa: Revista de Ciência Política*, v. 21, n. 2, p. 34-47, jul./dez. 2012.

GONÇALVES, D.; TEIXEIRA, K. V. **Saberes fragmentados e trabalho precário: pedagogia de competências e empregabilidade**, 2013.

GONÇALVES, S. P. **Estratégias didáticas no ensino de estatística básica em curso de ecologia**. 2010. 177 f. Dissertação (Mestrado em Ensino de Ciências e Matemática) – Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2010.

GRAMSCI, A. Americanismo e fordismo. In: GRAMSCI, A. **Maquiavel, a política e o Estado moderno**. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1976.

GRAU, E. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

GRECO, M. A. **Planejamento tributário**. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2011.

HARADA, K. **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

HELAL, D. H. **Flexibilização organizacional e empregabilidade individual: proposição de um modelo explicativo**. *Cadernos EBAPE*, v. 3, n. 1, p. 2-15, mar. 2005.

HIGUCHI, H. **Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e Prática**. 39. ed. São Paulo: IR Publicações, 2014. 937 p.

HIRATA, H. **Competências e divisão social do trabalho no contexto de novos paradigmas produtivos**. In: Seminário Internacional Educação Profissional, Trabalho e Competência, CIET/SENAI/CNI, Rio de Janeiro, nov. 1996.

IBPT. **Carga tributária brasileira cresce em 2014 apesar da crise**. Disponível em: <https://ibpt.com.br/carga-tributaria-brasileira-cresce-em-2014-apesar-da-crise/>. Acesso em: set. 2023.

IJSN – Instituto Jones dos Santos Neves. **Análise especial: pobreza e miséria nos estados brasileiros 2022**. Instituto Jones dos Santos Neves, 2023. Disponível em: https://ijsn.es.gov.br/Media/IJSN/PublicacoesAnexos/sumarios/IJSN_Especial_Pobreza_Estados_Brasileiros_2022.pdf. Acesso em: set. 2023.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **As micro e pequenas empresas comerciais e de serviços no Brasil 2001**. Coordenação de Serviços e Comércio. Rio de Janeiro: IBGE, 2003.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Demografia das empresas em 2018: taxa de sobrevivência das empresas foi de 84,1%**. Agência de Notícias IBGE, 2020. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/29206-demografia-das-empresas-em-2018-taxa-de-sobrevivencia-das-empresas-foi-de-84-1>. Acesso em: 5 jan. 2025

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Desemprego 2019**. Disponível em:
<https://www.ibge.gov.br/busca.html?searchword=desemprego%202019&start=320>.
 Acesso em: set. 2023.

JUSTEN FILHO, M. **O Estatuto da Microempresa e as licitações públicas**. São Paulo: Dialética, 2007. p. 20.

KREIN, J. D.; PRONI, M. W.. Economia informal: aspectos conceituais e teóricos. Brasília: OIT, 2010.

LEITE, A. P.; MEIRELES, J. D. C.; SANTOS, J. K. de O.; OLIVEIRA, L. C. C. de. **IGUALDADE DE GÊNERO E A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**. Revista Contemporânea, [S. l.], v. 4, n. 8, p. e5303, 2024. DOI: 10.56083/RCV4N8-010. Disponível em:
<https://ojs.revistacontemporanea.com/ojs/index.php/home/article/view/5303>. Acesso em: 12 jan. 2025.

LEITE, J. A. **A. Macroeconomia: teoria, modelos e instrumentos de política econômica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000. 696 p.

LIMA, E. M.; REZENDE, A. J. **Um estudo sobre a carga tributária no Brasil**: Uma análise a partir da Curva de Laffer. Encontro de Administração Pública e Governança. Anais. São Paulo, 2006.

LIMA JUNIOR, J. B. **Os direitos humanos econômicos, sociais e culturais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2001. p. 132.

LOPES, L. M; VASCONCELLOS, M.A. S. **Manual de Macroeconomia**.3. ed. São Paulo: ATLAS, 2014.

LOPES, M. A.; PINTO, E. da C.; TIOSSI, F. M. **Simples Nacional**: vantagens e desvantagens para microempresas e empresas de pequeno porte. Revista Observatório, v. 6, n. 6, 2017. DOI: 10.29031/ros.v6i6.298. Disponível em:
<https://doi.org/10.29031/ros.v6i6.298>. Acesso em: 12 jan. 2025.

MACHADO, L. R. de S. **Educação básica, empregabilidade e competência**. *Revista Trabalho e Educação*, Belo Horizonte, n. 3, jan./jul. 1998.

MARCIEL, M. S. **Política de incentivos fiscais**: Quem recebe isenção por setores e regiões do país. Câmara dos Deputados. Brasília, 2010

MAROCO, J. **Análise estatística: com utilização do SPSS**. 2. ed. Lisboa: Edições Sílabo, 2003.

MARTINS, A. G. S. et al. **O que você vai ser quando crescer?**: um estudo teórico-empírico sobre o que as grandes mídias dizem para a classe trabalhadora fazer para ser uma boa classe trabalhadora. In: *SEMINÁRIO DO TRABALHO: TRABALHO, EDUCAÇÃO E SOCIABILIDADE*, 7., 2010, Marília. Anais... Marília: UNESP, 2010.

MARTINS, A. G. S. **Políticas públicas em empregabilidade**: elementos para uma crítica. *Revista Labor*, v. 1, n. 5, p. 55-74, 2011.

MCCLAVE, J. T.; BENSON, P. G.; SINCICH, Terry. **Estatística para administração e economia**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2009.

McLAUGHLIN, M. **Assessing employability skills**. *Eric Digest Information Analysis*, 1995.

MEIRELLES ANDRADE, D.; BRAGA DE LIMA, J.; LEMOS PIERINI, V.; SILVA TAVARES, T. **Ciclo de vida, competição e estratégias em pequenas e microempresas**. *Revista Eletrônica de Administração*, v. 10, n. 3, 2013. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/index.php/read/article/view/42501>. Acesso em: set. 2023.

MELLO, C. A. B. **Curso de direito administrativo**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MINARELLI, J. A. **Empregabilidade: como ter trabalho e remuneração sempre**. São Paulo: Gente, 2001.

MORAES, G. I. de. **A atualização da Tabela do Simples e seus impactos na economia nacional**. Porto Alegre: SINDHA RS - Sindicato de Hospedagem e Alimentação de Porto Alegre e Região, 2023. Disponível em: <https://www.sindha.org.br/images/campanha-atualiza-simples-ja/estudo-sindha-final-atualizacao-da-tabela-do-simples-e-seus-impactos-na-economia-nacional-11jul23.pdf>. Acesso em: 18 out. 2024.

MORAIS, J. A. A. de; SOUZA, R. G. de; COSTA, T. G. M. da; SOUZA, D. S. O. de. **Tax evasion and enforcement: how efficient tax authorities can be the key to combating tax avoidance**. *Research, Society and Development*, v. 12, n. 8, p. e2012842756, 2023. DOI: 10.33448/rsd-v12i8.42756. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/42756>. Acesso em: 23 jul. 2024.

MULI, K. M. M. **Exploring individual taxpayer's perceptions of tax complexity**. Tese de Doutorado, University of Pretoria, 2014.

NAVARRO, V. L.; PADILHA, V. **Dilemas do trabalho no capitalismo contemporâneo**. *Psicologia & Sociedade*, n. 19, p. 14-20, 2007. Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto. Edição Especial 1.

OCDE. **Relatórios Econômicos OCDE**: Brasil 2018. Éditions OCDE, Paris. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264290716-pt>. Acesso em: set. 2023.

OLIVEIRA, A. de. **Planejamento urbano e geração de empregos**: a cidade de São Paulo (Brasil) nos anos 90. *Revista Eure*, Santiago de Chile, v. 31, n. 92, p. 47-64, maio 2005.

OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 448 p.

ONU - Organização das Nações Unidas. **Relatório sobre desenvolvimento humano: 1997**. Nova Iorque: Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, 1997. Disponível em: <https://hdr.undp.org/en/reports/global/hdr1997>. Acesso em: 18 out. 2024

PASSOS, S. da S.; LUPATINI, M. **A contrarreforma trabalhista e a precarização das relações de trabalho no Brasil**. *R. Katál.*, Florianópolis, v. 23, n. 1, p. 132-142, 2020. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/rk/v23n1/1982-0259-rk-23-01-132.pdf>. Acesso em: set. 2023.

PITTA, B. B.; MÉXAS, M. P.; PEREIRA, G. V. C. **O impacto da carga tributária brasileira e o efeito do Simples Nacional em microempresas e empresas de pequeno porte**. *Sustainable Business International Journal*, n. 74, 2018.

PAES, N. L. **Uma análise comparada do sistema tributário brasileiro em relação à América Latina** - doi: 10.4025/actascihumansoc.v35i1.19734. *Acta Scientiarum. Human and Social Sciences*, v. 35, n. 1, p. 85-95, 2013.

PAULSEN, L. **Curso de direito tributário completo**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

PAVANI, O.; VINHA, T. D. **Justiça social e igualdade: tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte**. *Hórus – Revista de Humanidades e Ciências Sociais Aplicadas*, Ourinhos, n. 5, p. 73, 2007. Disponível em: <http://periodicos.estacio.br/index.php/revistahorus/article/view/3982>. Acesso em: 02 maio 2024.

POCHMANN, M. **O emprego na globalização**. São Paulo: Biotempo, 2001.

POCHMANN, M. **O trabalho sob fogo cruzado**. 3. ed. São Paulo: Contexto, 2002.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais**. In: BEUREN, I. M.; LONGARAY, A. A. (Org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2003.

RECEITA FEDERAL. **Carga tributária no Brasil: análise por tributos e bases de incidência 2017**. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-2017/@@download/file>. Acesso em: set. 2023.

RODRIGUES, D. **A mercadoria da força de trabalho como parte fundante da reprodução do capital**. *Universidade e Sociedade*, Brasília, DF, ano 17, n. 40, jul. 2007.

ROSENFELD, C. L. **Trabalho decente e precarização**. *Tempo Social: Revista de Sociologia da USP*, São Paulo, v. 23, n. 1, p. 247-268, 2011.

SACHS, I. **Desenvolvimento: includente, sustentável, sustentado**. Rio de Janeiro: Garamond, 2008.

SANTIAGO, M. F.; SILVA, J. L. G. da. **Evolução e composição da carga tributária brasileira**. *Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional*, v. 2, n. 1, 2007. Disponível em:

<https://www.rbgdr.com.br/revista/index.php/rbgdr/article/view/51>. Acesso em: set. 2023.

SANTOS, A.C.; SOUZA, A.R.S.; BRUGNARA, E.S.S. **Pejotização e sua influência na precarização do trabalho**. Artigo entregue ao curso de Direito pelo Centro Universitário Una Betim, 2021.

SANTOS, K. P. **Política de qualificação profissional: avanços e perspectivas no Estado do Amapá**. *PRACS: Revista Eletrônica de Humanidades do Curso de Ciências Sociais da UNIFAP*, Macapá, n. 6, p. 149-163, dez. 2013. ISSN 1984-4352.

SAVIANI, D. **Educação: do senso comum à consciência filosófica**. 5. ed. São Paulo: Cortez; Autores Associados, 1985.

SCHULTZ, T. W. **O valor econômico da educação**. Rio de Janeiro: Zahar, 1962.

SEBRAE. **A cada 2 vagas criadas pelas optantes do Simples, um indireto é gerado**. Sebrae, 2023. Disponível em:

<https://sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ma/noticias/a-cada-2-vagas-criadas-pelas-optantes-do-simples-um-indireto-e-gerado%2Ce922b3d7925b8810VgnVCM1000001b00320aRCRD>. Acesso em: 12 jan. 2025.

SEBRAE. **Panorama Sebrae**, 2018. Disponível em:

https://datasebrae.com.br/wpcontent/uploads/2018/06/Panorama-Sebrae_052018.pdf. Acesso em: 29 set. 2024.

SEBRAE; DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. **Anuário do trabalho nos pequenos negócios: 2018**. 11. ed. Brasília, DF: DIEESE, 2018. Disponível em:

<https://www.dieese.org.br/anuario/2018/anuarioPequenoNegocio2018/?page=1>. Acesso em: set. 2023.

SEBRAE. **Sobrevivência das empresas no Brasil**. Brasília, DF: Sebrae, 2016.

Disponível em: https://www.estadao.com.br/blogs/blog/wp-content/uploads/sites/41/2020/03/sobrevivencia-final-2016_030320200207.pdf. Acesso em: 23 fev. 2025.

SILVA, M.F.B.E. **Pejotização e Precarização da relação de emprego**. *Revista Serviço Social em Perspectiva*, v. 4, n. Especial, p. 756-767; 2020.

SILVA, R. W. de A. **Métodos de tributação**: comparativo entre simples nacional, lucro presumido e lucro real em uma empresa de varejo de calçados. 2023. 24 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) — Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2023. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/39495>. Acesso em 18 out 2024.

SLEMROD, J., & BAKIJA, J. **Taxing ourselves: a citizen's guide to the debate over taxes**. Mlt Press, 2008.

SMITH, A. **A riqueza das nações**. São Paulo: Nova Cultural, 1988.

TCU. **Versão simplificada das contas do governo da República**. 2009. Disponível em:

https://portal.tcu.gov.br/tcu/paginas/contas_governo/contas_2009/Textos/Ficha%203%20-%20Carga%20Tributaria.pdf. Acesso em: set. 2023.

TEIXEIRA, R. C. F. **A passagem do direito ao trabalho para a empregabilidade: privatização do espaço público através das políticas sociais de emprego na contemporaneidade**. *UNIMONTES Científica*, ano 1, v. 5, 2003. Disponível em: <https://www.periodicos.unimontes.br/index.php/unicientifica/article/view/2644>. Acesso em: set. 2023.

THOMAS, K. D. **The psychic cost of tax evasion**. *Boston College Law Review*, v. 56, n. 2, 2015.

TRIOLA, M. F. **Introdução à estatística**. 12. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2018.

VARIAN, Hal R. **Microeconomia: princípios básicos**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

VELLOSO, A.P. **Constituição Tributária Interpretada**. 2ª Edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

VIANA, M. T. **As novas formas de contratação e reorganização do capital e seus impactos sobre as instituições**. In: KREIN, J. D. (Org.). *Regulação do trabalho e instituições públicas*. São Paulo: Fundação Perseu Abramo, 2013.

WOOLDRIDGE, J. M. **Introductory Econometrics: A Modern Approach**. 5th ed. Mason, OH: South-Western Cengage Learning, 2013.