

Análise Tributária do Regime Simples Nacional: Comparação entre as Recomendações da OCDE e do CPEE e as Alterações Propostas pela ANFIP

Alexandre Machry¹

Caroline Orth²

Resumo

As micro e pequenas empresas (MPE) contribuem decisivamente para o produto e para geração de empregos das principais economias. Pelo seu tamanho, acabam por enfrentar dificuldades específicas e tendo alguns custos proporcionalmente superiores. Políticas de fomento e facilitação tributária são aplicadas às MPE em muitos países para mitigar essa fragilidade. Entretanto, não há consenso de como deva ser um tratamento tributário para as MPE. O estudo busca descrever as principais semelhanças e diferenças entre as recomendações propostas pela Associação Nacional dos Auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil (ANFIP) para o Simples Nacional e as recomendações da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e do Centro para Pesquisa Econômica Europeia (CPEE). Foi desenvolvido um estudo qualitativo, descritivo e documental, cujos documentos foram analisados com a técnica de análise de conteúdo. Os documentos analisados foram: ANFIP & FENAFISCO (2018a, 2018b), OCDE (2009, 2015), e ZEW & VVA (2015). Pode-se constatar que as recomendações da ANFIP buscaram minimizar o seu aspecto de tributação indireta, sugerindo a simplificação do sistema tributário, redução dos limites de enquadramento e não incidência dos tributos diretos. Para a OCDE, um sistema eficiente deve buscar a redução dos custos de *compliance*, levar em consideração setores estratégicos e não se basear apenas na redução do ônus tributário. As recomendações da ANFIP são relativamente tímidas quando comparadas com as recomendações internacionais. A análise crítica dos documentos contribui no debate de modelar uma proposta de reforma tributária que possa atender as especificidades da economia brasileira, ao mesmo tempo que possibilita incorporar as melhores práticas internacionais. Ademais, identificando as principais recomendações internacionais, pode-se avançar em uma proposta de reforma tributária nacional adequada para o desenvolvimento de um ambiente de proteção e incentivo às micro e pequenas empresas.

Palavras-chave: Simples Nacional. Reforma tributária. Micro e pequenas empresas.

¹ Mestre em Economia do Desenvolvimento pelo PPGE UFRGS - Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS. E-mail: alexandremachry@outlook.com

² Doutora em Contabilidade pela Unisinos. Professora no DCCA e NECON da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS. E-mail: caroline.orth@ufrgs.br

Abstract

Micro and Small Enterprises (MSEs) contribute decisively to the product and job creation of major economies. Because of their size, they end up facing specific difficulties and having some proportionally higher costs. Policies for tax promotion and facilitation are applied to MSEs in many countries to mitigate this fragility. However, there is no consensus on how a tax treatment should be for MSEs. The study seeks to describe the main similarities and differences between the recommendations proposed by the *Associação Nacional dos Auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil* (ANFIP) for the *Simple Nacional* and the recommendations of the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) and the Center for European Economic Research (CEER). A qualitative, descriptive, and documentary study was developed, whose documents were analyzed using the content analysis technique. The documents analyzed were: ANFIP & FENAFISCO (2018a, 2018b), OECD (2009, 2015), and ZEW & VVA. The recommendations of the ANFIP sought to minimize its aspect of indirect taxation, suggesting the simplification of the tax system, reduction of the limits of the framework and not incidence of direct taxes. For the OECD, an efficient system should seek to reduce (2015) *compliance costs*, consider strategic sectors and not rely solely on reducing the tax burden. ANFIP's recommendations are relatively timid when compared to international recommendations. The critical analysis of the documents contributes to the debate of modeling a tax reform proposal that can meet the specificities of the Brazilian economy, while allowing the addition of international best practices. Furthermore, identifying the main international recommendations, one can advance a proposal for national tax reform appropriate for the development of an environment of protection and incentive to micro and small enterprises.

Keywords: Simples Nacional. Tax reform. Micro and small companies.

Introdução:

As micro e pequenas empresas (MPE) são, na maior parte das economias modernas, vistas como potenciais causadoras de externalidades positivas, em especial, atribui-se a elas papel relevante para a geração de emprego e na promoção de inovações radicais (Conceição, Saraiva, Ternus, & Moraes, 2019). As MPE correspondiam, em 2018 no Brasil, por 99% do número de empresas ativas, pagavam 44% dos salários e empregaram 54,2% da mão de obra brasileira (Sebrae, 2020, p. 16). Apesar da significativa presença no mercado, essas empresas enfrentam custos operacionais relativamente mais altos do que as empresas maiores. Esses custos estão relacionados principalmente com gastos administrativos necessários para manter a conformidade tributária (Souza & Eloi, 2018). No Brasil, o tratamento favorecido às MPE é assegurado pela Constituição Federal de 1988, e foi inaugurado

no ano de 1996, com o Simples Federal, que unificava os tributos federais incidentes sobre as MPE. A Lei 123/2006, é o marco legal que institui o Simples Nacional (SN), incorporando também tributos estaduais e municipais.

De outro lado, a discussão sobre a necessidade de uma reforma da tributação brasileira ganha destaque no debate atual. O sistema tributário nacional é amplamente reconhecido como um sistema regressivo e complexo (Orair & Gobetti, 2018). Nesse contexto, a Associação Nacional dos Auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil (ANFIP) e a Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital (FENAFISCO) lançaram o projeto “A Reforma Tributária Solidária”. O material produzido apresenta premissas a serem adotadas em uma reforma tributária brasileira. No escopo do estudo, estão alterações propostas ao Simples Nacional. Consonante a isso, a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) desenvolveu dois estudos, em 2009 e 2015, que analisam quais são as principais práticas adotadas nos países membros para promover e fortalecer as MPE. Além disso, o Centro de Pesquisa Econômica Europeia (CPEE) publicou, em 2015, outro estudo sobre o mesmo assunto. Os três estudos apresentam recomendações gerais que poderão servir de referência para a formulação de uma política pública adequada para fomento das MPE.

Buscando avançar no debate de modelar uma reforma tributária que possa atender aos anseios sociais, este trabalho analisa as alterações propostas pela ANFIP ao Simples Nacional sob a óptica das principais recomendações internacionais. Para isso, busca-se responder a seguinte questão problema: “Quais são as principais diferenças entre as recomendações propostas pela ANFIP para o Simples Nacional e as recomendações da OCDE e CPEE?”. Com isso, o objetivo deste estudo é descrever as principais semelhanças e diferenças entre as recomendações propostas pela ANFIP para o Simples Nacional e as recomendações da OCDE e CPEE. A relevância da pesquisa se dá pela necessidade cada vez mais destacada de uma modernização do sistema tributário brasileiro. O debate tem ganhado espaço dentro e fora da academia, sendo constantemente abordado e debatido pelos principais veículos midiáticos. Desse modo, a reflexão de melhores práticas adotadas naqueles países desenvolvidos poderá servir como um guia a ser adaptado na construção da solução condizente com a realidade econômica brasileira.

1 Referencial Teórico

As MPE possuem uma importância significativa para a economia na maioria dos países ocidentais. A necessidade de ação por parte do Estado para corrigir as falhas de mercado que dificultam a abertura e o crescimento de pequenos negócios é prática comum nas principais economias. Mirrlees *et al.* (2011) justifica o tratamento favorecido, por um lado, pelas externalidades positivas provenientes das MPE, a saber: (1) potencial inovador; (2) potencial empregador; e (3) redução do trabalho informal. Por outro lado, nas dificuldades inerentes ao tamanho: (4) assimetria de informação e dificuldades de obtenção de financiamento; (5) altos custos relativos de *compliance*; (6) risco de dupla tributação; (7) restrições ao aproveitamento de prejuízos e dificuldades de planejamento tributário. A promoção, entretanto, de um tratamento favorecido pode associar-se com riscos provenientes do aumento da complexidade do sistema tributário, das distorções provocadas pela intervenção do Estado e a possível perda de arrecadação.

Há de se fazer a ressalva de que a constatação das potencialidades e importância inerentes às MPE não implicam necessariamente que elas tenham sempre primazia às grandes empresas, no que Mazzucato (2014) chamou de “mito do que é pequeno é melhor”. Para a autora, não há uma relação sistemática entre o tamanho da empresa e a contribuição para o crescimento econômico e ou inovação. Essas contribuições estariam mais ligadas à idade da empresa do que ao tamanho. As empresas jovens – especialmente as *start-ups* – seriam as promotoras da inovação, do crescimento e da geração de emprego. O objetivo das políticas públicas deveria ser a promoção da produtividade, e geralmente as empresas grandes são mais produtivas que as pequenas. As MPE poderiam apresentar menor produtividade ligadas a uma administração menos profissional, favoritismo familiar, menor trabalho qualificado, custos de escala superiores, menor treinamento e maiores chances de falência. Assim como as MPE geram emprego, também os destrói. Portanto, a crença no incentivo inequívoco as MPE podem promover a má alocação de recursos públicos (Mazzucato, 2014).

Para Paes (2014), a assimetria de informação no mercado de crédito resulta em restrição ao acesso ao crédito para expansão do negócio. O autor argumenta que

Revista de Contabilidade Dom Alberto, Santa Cruz do Sul, v.12, n.º.23, p.54-77, 1º semestre 2023

a diferença de informação entre o tomador do crédito e o prestador, no qual as MPE têm menor capacidade de apresentar planos de negócio e demonstrar rentabilidade, resulta que o prestador tende a ver o empréstimo aos micro e pequenos estabelecimentos com maior risco. Esses teriam menor probabilidade de honrar seus compromissos. Para ele, isso se explica, em parte, pela pouca capacidade de ofertar bens em garantia ou apresentar fluxos de caixa sólidos, em comparação com empresas maiores e mais estabelecidas. Nesse caso, não se recomenda adotar benefícios tributários para compensar a assimetria de informação, visto que busca minimizar uma distorção criando outra. Uma solução seria a concessão de crédito diretamente subsidiada por recursos públicos (Paes, 2014).

A implementação de benefícios fiscais como solução a essas falhas de mercado exige cautela. Um regime mal projetado pode ter efeitos opostos ao proposto, como o aumento da complexidade e diminuição da arrecadação sem que seja atingido os objetivos propostos (Souza & Eloi, 2018). Um regime ideal é, portanto, capaz de solucionar as fragilidades enfrentadas pelas MPE de forma mais precisa possível, sem gerar maiores distorções (Mirrlees *et al.*, 2011). A solução adotada no Brasil, o Simples Nacional, vem buscando uma solução mais completa desde sua instauração, criando mecanismos de incentivo específicos (como o investidor-anjo) e a simplificação dos já existentes (novo método de cálculo aplicado a partir de 2018). A seção seguinte buscará apresentar essas soluções.

1.1 A Solução Brasileira: O Simples Nacional

Na construção do sistema de tratamento diferenciado brasileiro, em 5 de dezembro de 1996 foi editada a Lei Federal nº 9.317/1996, que instituiu o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), conhecido como Simples Federal. Caracterizou-se por trazer a possibilidade de reunir diversos tributos federais em guia de recolhimento única, calculada por meio de uma alíquota que incidia sobre o total do faturamento da empresa. O Simples Federal já trazia os principais elementos que iriam moldar a forma pelo qual o favorecimento às MPE se daria no Brasil, resultando em redução substancial na carga tributária, baseada em uma alíquota sobre a receita bruta, além de facilidades administrativas, como a entrega de uma declaração anual

simplificada e a dispensa de escrita contábil formal (Paes, 2015). A época, o limite para o enquadramento favorecido eram de R\$ 1,2 milhão de faturamento anual, ampliado, posteriormente, para R\$ 2,6 milhões. Apesar do Simples Federal prever a possibilidade de extensão dos benefícios aos tributos estaduais e municipais por convênio, não houve, na prática, significativa adesão por partes desses entes federativos.

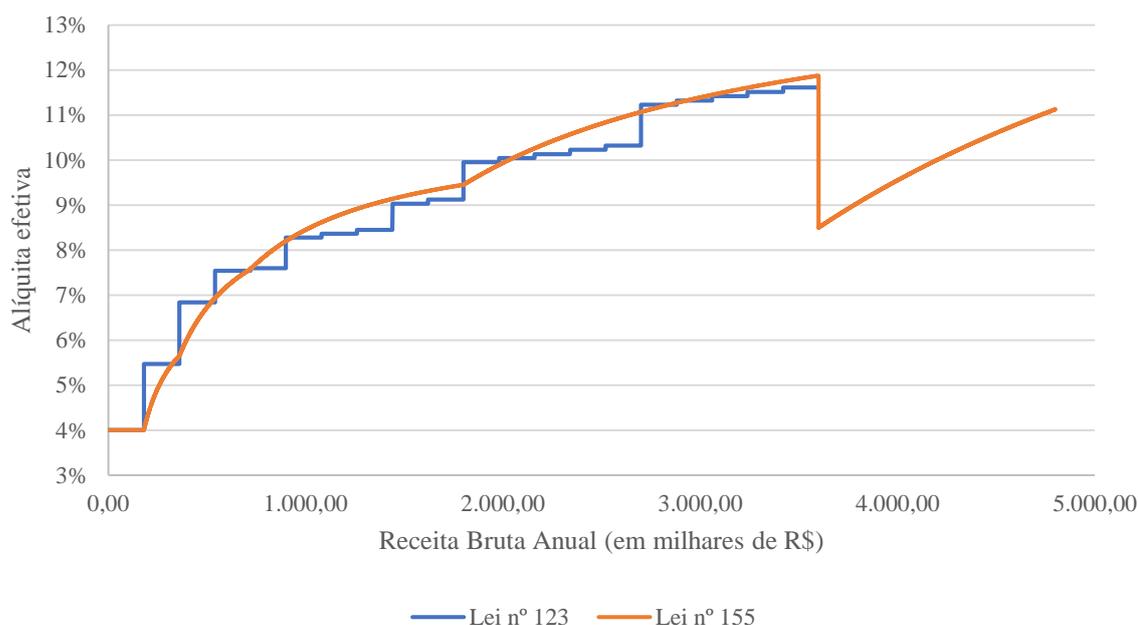
O passo seguinte foi a aprovação da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que ampliou o escopo de tributos para todos os entes da federação, agora o Simples não era mais federal, mas nacional. Atualmente, o Simples Nacional engloba 8 tributos distintos, a saber: I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ; II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS; V - Contribuição para o PIS/PASEP; VI - Contribuição Patronal Previdenciária – CPP para a Seguridade Social; VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS; e VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS (Brasil, 2006).

O advento da Lei Complementar nº 155/2016, que altera a Lei Complementar nº 123/2006, estabelece a forma atual do sistema de incentivos facilitados. O marco legal, apelidado de “sem medo de crescer”, tem suas alterações a valer a partir do ano calendário de 2018. Entre as inovações trazidas, se destacam a ampliação do limite de faturamento anual para o enquadramento, que passa dos então R\$ 3,6 milhões para R\$ 4,8 milhões - as empresas que obtiveram receitas superior aos R\$ 3,6 milhões e inferior aos R\$ 4,8 milhões, enquadram-se em uma faixa de transição, que visa uma saída gradual do sistema favorecido para o regime geral, não incluindo, por exemplo os tributos sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS e ISS) (Haully, 2016). Também foram adicionados outros tipos de incentivos, como a baixa no bem, registrada por terceiros em situação de fraude; a remissão de perdão de multas em casos de baixa inatividade; a redução de anexos; a inserção do fator emprego com a inclusão de empresas que provarem que têm despesas de até 28%, incluindo o pró-labore; ampliação da participação de investidores-anjos, em *start-ups*, como incentivo à inovação, podendo o aporte ser feito tanto por pessoa física como por pessoa

jurídica; o parcelamento das dívidas em até 120 vezes, para melhorar as condições daqueles micro e pequenos empresários que estiverem em débito com o Tesouro.

Entretanto, a maior inovação trazida pela Lei nº 155/2016 é o novo método de cálculo, que adota um sistema de progressividade semelhante ao encontrado em tributos como o Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF). Esse novo método de cálculo busca proporcionar um aumento mais suave da alíquota efetiva paga pelas MPE, evitando os solavancos do modelo anterior. Por exemplo, se uma empresa do setor de comércio, com faturamento anual de R\$ 180 mil, que era tributada na primeira faixa do anexo I da LC 123/06, teria uma alíquota efetiva de 4%. Caso o faturamento subisse apenas R\$ 0,01, a empresa subiria para a segunda faixa e passaria a pagar 5,47% sobre sua receita bruta total, o que resultaria em um aumento de 36,75% por apenas um centavo de acréscimo na receita. Esse sistema era desestimulante ao crescimento, portanto o novo marco legal passou a tributar apenas o valor excedente a faixa com a nova alíquota, ou seja, os R\$ 180 mil continuariam a ser tributados com uma alíquota de 4%, e o centavo seguinte, teria uma alíquota de, agora 7,3%, o que resultaria em uma alíquota efetiva de crescimento contínuo, como pode ser visto no Gráfico 1:

Gráfico 1: Comparação de alíquota efetiva (Anexo I)



Fonte: Elaborado pelos autores.

O mesmo comportamento pode ser observado para os demais anexos. Vale destacar que a queda acentuada na alíquota efetiva observada no ponto R\$ 3,6 milhões se dá pelo enquadramento da empresa na “faixa de transição”, na qual deixa de integrar no cálculo o ICMS e o ISS. O método de cálculo empregado para obtenção da alíquota efetiva se dá pela fórmula abaixo:

$$\text{Alíquota Efetiva} = \frac{(\text{RBT12} * \text{Aliquota Nominal}) - \text{Redutor}}{\text{RBT12}}$$

Onde:

RBT12 = receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração

Alíquota Nominal = alíquota nominal constante dos Anexos I a V da LC nº 155/2016

Redutor = parcela a deduzir constante dos Anexos I a V da LC nº 155/2016

A compreensão do processo de formação do modelo adotado no Brasil irá subsidiar as análises de como as recomendações da OCDE e da CPEE interagem com a realidade brasileira. Também é base para compreender as propostas de alteração emitidas pela ANFIP. Do apresentado, na seção seguinte, será feita uma breve revisão sobre os principais estudos que têm como tema o Simples Nacional.

1.2 Estudos Relacionados

Não há uma resposta inequívoca de como deve ser o formato legal do tratamento favorecido às micro e pequenas empresas. Há, portanto, um debate de qual seria o modelo tributário a ser aplicado às micro e pequenas empresas capaz de, ao mesmo tempo, fornecer os incentivos adequados para que as suas externalidades sejam aproveitadas e as fragilidades mitigadas, enquanto gere as menores distorções no mercado (Paes, 2014). A matéria tributária tem sido objeto de estudo de diversas disciplinas como a Economia, o Direito, a Contabilidade e a Administração. A partir da complexidade da temática tributária, autores como Pohlmann e Ludícibus (2008); e Folster, Silveira, Ferreira, e Lunkes (2016) defendem a importância do tratamento interdisciplinar do tema, para melhor investigar o impacto que os tributos causam nas decisões governamentais, empresariais e do consumidor.

Em específico, as pesquisas sobre a tributação favorecida para as micro e pequenas empresas que foram publicadas nos últimos anos abordam diversos temas. Segundo levantamento realizado por e Folster *et al.* (2016), a maioria das publicações têm como foco os impactos dos tributos aos contribuintes, aspectos legais e carga tributária, somando 54% dos estudos analisados, vale destacar pesquisas realizadas por Lima, Santos e Paranaíba (2019), Boufleuer, Lettnin, Sontag e Lizzoni (2018), e Rosa, Ribeiro, Eduardo, Silveira e Maldonado (2018). Outras áreas são menos abordadas em periódicos contábeis, como obediência tributária, propostas tributárias, aproveitamento tributário e aspectos macroeconômicos da tributação, que somam apenas 13% dos estudos, cito estudos desenvolvidos por Conceição, Saraiva, Ternus e Moraes (2019), Wilbert, Alcântara e Serrano (2015), e Pessôa, Costa e Maccari (2016). Contrapondo, estudos que buscam analisar a tributação ótima e eficiência econômica não superam 6% dos analisados.

Nessa linha, Paes (2014) desenvolvem um estudo que procura avaliar a evolução da arrecadação do Simples Nacional e seu desempenho como política pública. Para isso, inicialmente, o autor destaca a relevância das micro e pequenas empresas na economia brasileira. Posteriormente, compara a realidade brasileira com as experiências internacionais. Avalia a evolução histórica do Simples Nacional, especialmente no período de 2001 a 2010. Conclui que o regime resultou em elevado crescimento do número de MPE contempladas, e conseqüentemente do valor total arrecadado.

Outro estudo acerca da tributação foi conduzido por Souza e Eloi (2018), onde foi avaliado em que medida o Simples Nacional é, atualmente, um regime adequado para solucionar os problemas das micro e pequenas brasileiras tomando por base as recomendações da OCDE. Fez uma análise do conteúdo dos relatórios desenvolvidos pela OCDE, e a partir daí, o autor pôde comparar com a realidade nacional. Concluiu que há diversas recomendações que são deixadas de ser adotadas no Brasil. Mas destaca que essas políticas teriam dificuldades de ser implementadas diante da realidade complexa do sistema tributário brasileiro.

2 Procedimentos Metodológicos

Utiliza-se para esta investigação um método de abordagem qualitativo. Quanto aos seus objetivos, a pesquisa é classificada como uma descritiva, uma vez

que busca descrever e comparar os principais entendimentos e soluções para o problema das MPE constante nos relatórios analisados. No que se refere aos procedimentos técnicos utilizados, o estudo pode ser classificado como uma pesquisa documental. Desse modo, esta investigação buscou selecionar os principais elementos dos estudos, compará-los e interpretá-los a luz da realidade atual brasileira.

Inicialmente, o presente estudo buscou identificar quais são as principais políticas adotadas e as recomendações internacionais, em especial dos países europeus e integrantes da OCDE. Para isso, foi realizada uma análise dos seguintes documentos: *Taxation of SMEs – Key Issues and Policy Considerations* (2009); *Taxation of Smes in OECD and G20 Countries* (2015) ; e *Centre For European Economic Research, intitulado “SME taxation in Europe: an empirical study of applied corporate income taxation for SMEs compared to large enterprises”* (2015). Optou-se por analisar esses documentos pelos seus exaustivos estudos dos regimes adotados pelos países desenvolvidos e por serem referência nas políticas públicas de promoção as MPE.

Por outro lado, buscou compreender as propostas sugeridas pela Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil por meio dos seguintes documentos: *A Reforma Tributária Necessária: Diagnóstico e Premissas* (2018a); e *A Reforma Tributária Necessária: Justiça fiscal é possível: subsídios para o debate democrático sobre o novo desenho da tributação brasileira* (2018b). Os dois relatórios tornaram-se referência no debate atual sobre a reforma tributária brasileira.

Por fim, foi realizada uma comparação entre o sistema tributário vigente, as recomendações emitidas pelos relatórios internacionais e a proposta de reforma tributária pela ANFIP. Buscou com isso compreender em que nível essas últimas estão consonantes com as políticas adotadas nos países desenvolvidos. Para análise dos dados, utilizou-se a análise de conteúdo, que busca descrever o conteúdo de uma mensagem ou documento. Para isso, buscou-se identificar nos documentos analisados: o objetivo geral; principais práticas nos países analisados; as principais críticas a essas práticas; e as sugestões de políticas públicas decorrente disso. Buscou-se aplicar as recomendações emitidas pela ANFIP sobre a legislação vigente, para ampliar a compreensão das políticas sugeridas.

Para a análise dos documentos, foi confeccionado uma lista de verificação contendo a listagem das características do Simples Nacional levantadas junto à literatura na seção anterior. A partir daí, buscou identificar quais são as práticas recomendadas pelos órgãos internacionais. Por fim, foi feita a análise documental para os relatórios produzidos pela ANFIP. A lista de verificação completa encontra-se no Apêndice a este trabalho. A análise e discussão dos resultados estão dispostos na seção seguinte.

3 Análise dos Resultados

3.1 As Recomendações da OCDE e do CPEE

A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico desenvolveu dois estudos que analisam quais são as principais medidas adotadas nos países membros para promover e fortalecer as MPE. O primeiro, publicado em 2009, intitulado “*Taxation of SMEs –Key Issues and Policy Considerations*” e o segundo, publicado em 2015, intitulado “*Taxation of Smes in OECD and G20 Countries*”. Consonante, o Centro de Pesquisa Econômica Europeia publicou em 2015 o “*SME taxation in Europe: An empirical study of applied corporate income taxation for SMEs compared to large enterprises*”. Os três estudos possuem como objetivo geral analisar como os diversos países membros vêm realizando suas políticas de fomento às MPE, e disso, tirar recomendações de melhores práticas que poderão servir de referência na avaliação e adequação dessas políticas públicas. Ressalta-se que, apesar dos relatórios se proporem servir como guia, é necessário considerar as peculiaridades de cada país, limites e possibilidades na definição da política tributária ou das obrigações acessórias, considerando ainda medidas referentes à eficiência e as perdas de arrecadação.

O relatório da OCDE (2009) aponta cautela na construção de uma solução para as MPE através da implementação de benefícios tributárias. A organização ressalta que um regime diferenciado mal formulado pode gerar mais distorções do que busca mitigar. O que agrava a má alocação dos recursos econômicos, resultando em perda de eficiência geral do mercado. Segundo o relatório (OCDE, 2009), potenciais problemas provocados por um tratamento baseado em benefício tributário estão

relacionados em aumento da complexidade do sistema, haja vista a necessidade de integração do sistema de incentivo com o sistema comum. Também não há garantias de que os recursos economizados pelas MPE gerem os efeitos desejados inicialmente, além de possível diminuição da arrecadação.

A maioria dos países membros da OCDE optaram por um modelo de favorecimento às MPE baseada na simplificação administrativa em detrimento de carga tributária mais baixa. Os países diferem significativamente da forma pela qual fazem esse tipo de incentivo. Países como Reino Unido, Canadá, Japão, Áustria, Bélgica, México, Polônia e Espanha permitem que a declaração das MPE seja apresentada de forma presumida. Outra prática comum é a apresentação das declarações em prazos mais dilatados, adotada por países como Canadá, Eslováquia, Polônia, Bélgica, Espanha e República Tcheca, as MPE que exigem apresentação trimestral, consonante a Nova Zelândia, Irlanda e Dinamarca, aceitam declarações semestrais, já na Áustria, Austrália, Reino Unido e Suécia as declarações podem ser entregues apenas uma vez ao ano. Polônia, Estados Unidos, Reino Unido, Canadá e República Tcheca também apresentam facilidades em relação às contribuições de seguridade social, gerando facilidades na apresentação das declarações por meio eletrônico e prazos mais dilatados (OCDE, 2015). Essas políticas buscam proporcionar custos de *compliance* mais baixos sem provocar aumentos exacerbados da complexidade do sistema tributário.

A OCDE é especialmente insistente nas críticas a um regime tributário genericamente aplicável a todas as MPE com base na receita bruta da empresa. A organização acredita em regimes desenhados para encorajar resultados desejados, tais como a inovação, o investimento e a geração de empregos, envidando esforços nas atividades especialmente fragilizadas, ou aquelas causadoras de maiores externalidades positivas. Isso porque um sistema baseado na receita bruta pode mitigar o crescimento e incentivar a sonegação para a continuidade dos benefícios. Ou seja, uma empresa que estaria próximo do limite da receita para o enquadramento no regime, poderia se ver desfavorecida a aumentar, ou a declarar, suas receitas pois incorreria em um aumento substancial do ônus tributário gerado pela saída do sistema. A sugestão é que seja considerada a receita bruta apenas indiretamente, como para a concessão de crédito subsidiado para aquisição de bens de capital até

certo limite. Entre os países europeus, são comuns os incentivos diretamente ao P&D em detrimento de incentivos fiscais.

A União Europeia (UE) adota, por meio da Recomendação da Comissão Europeia 96/280/EC (1996), uma classificação para as empresas que combina três critérios que precisam ser atendidos mutuamente. Esses critérios estão relacionados ao número total de empregados, ao volume de negócios anuais e ao balanço total anual. Os critérios de classificação são apresentados na Tabela 1:

Tabela 1: Definição de pequenas e médias empresas na União Europeia

Tamanho da Firma	Número de empregados	Faturamento	Balanço
Média	< 250	< € 50 milhões	< € 43 milhões
Pequena	< 50	< € 10 milhões	< € 10 milhões
Micro	< 10	< € 2 milhões	< € 2 milhões

Fonte: Comissão Europeia (1996).

Há também a adoção de um valor mínimo para o qual as empresas com faturamento inferior não estão sujeitas ao pagamento de impostos. Essa medida se restringe as empresas realmente pequenas, que normalmente iniciaram suas atividades recentemente e comumente apresentam baixíssima lucratividade e altos custos administrativos (OCDE, 2009).

O Centro para Pesquisa Econômica Europeia advoga que uma política para proteger as pequenas empresas deve levar em conta a “transparência, eficiência e a neutralidade” (ZEW & VVA, 2015). Isso deve ser buscado, primeiro, por um sistema de tributação que objetive a simplicidade, resultando em menores custos de compliance para todos os agentes da economia, diminuindo aqueles custos exorbitantes sobre os pequenos, e proporcionando um ambiente econômico adequado para todos. Ainda, sugere que administrar esses custos de *compliance* de forma pontual, como uma apresentação de declarações simplificadas ou com periodicidades mais altas. Cita, também, que o sistema tributário deve ser transparente, inclusive quanto aos incentivos fiscais, tanto para os empreendedores e investidores, que facilita a tomada de decisões por esses e, ainda, viabiliza a previsão das perdas de receita (ZEW & VVA, 2015). O regime deve, portanto, ter por escopo a

prática desejável das empresas enquadradas. Focando em medidas que propiciem o maior investimento e em pesquisa e desenvolvimento (P&D), como sistemas de depreciação acelerada ou linhas de crédito específicas, posicionamento também alinhado com a OCDE.

De uma perspectiva geral, os estudos indicam que as melhores maneiras de incentivar as MPE são: um adequado sistema de aproveitamento de prejuízos; deduções ligadas a P&D; abatimentos vinculados a investimentos; um sistema tributário, no geral, funcional e, portanto, uma *compliance* tributária mais acessível. Tais medidas seriam mais importantes do que um ônus tributário reduzido. Cabe destacar que os regimes de tributação favorecido variam significativamente entre os países europeus e membros da OCDE, e que mesmo para eles, a adoção em cada país das recomendações pode variar significativamente (ZEW & VVA, 2015).

3.2 Recomendações Gerais da ANFIP

A ANFIP, no âmbito do projeto “A Reforma Tributária Solidária” publicou: i) “A Reforma Tributária Necessária: Diagnósticos e Premissas”, e ii) “A Reforma Tributária Necessária – Justiça fiscal é possível: subsídios para o debate democrático sobre o novo desenho da tributação brasileira”, esse documento traz uma série de simulações, estimativas e recomendações gerais e específicas. O movimento envolve mais de 40 especialistas em tributação e conta com o apoio de diversas associações e organismos como por exemplo Associação Brasileira de Economia da Saúde (ABRES), do Conselho Federal de Economia (COFECON), do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE), entre outros.

O projeto argumenta que o sistema tributário brasileiro apresenta forte tendência regressiva, sendo um mecanismo de concentração de renda, resultando em tributação proporcionalmente menor sobre as maiores rendas. Realidade oposta ao que se espera de um sistema tributário maduro que deveria buscar a justiça social, gerando distribuição de renda através de uma tributação progressiva. Isso porque uma tributação com potencial de exercer a função redistributiva, como os impostos sobre a renda e a propriedade, possui baixo grau de progressividade. A concepção do método do cálculo de progressividade faz com que rapidamente se atinja a alíquota máxima, como no caso do Imposto de Renda, que ao atingir valores superiores a

R\$ 4.664,68 já se aplica a maior alíquota (ANFIP & FENAFISCO, 2018a). Soma-se, o fato de que rendas típicas das camadas mais altas de renda são isentas de impostos, como é o caso dos lucros e dividendos, e baixa alíquota tributária sobre o patrimônio, em especial as heranças e as doações.

Consonante a isso, outro elemento presente no sistema tributário brasileiro que o torna regressivo é a grande participação dos tributos indiretos na arrecadação total, em proporção a tributação direta. Os tributos indiretos, que incidem sobre o consumo (como o ICMS e o ISS), penalizam proporcionalmente mais aqueles que tem maior parcela da sua renda destinada ao consumo. Como as camadas de rendas mais altas poupam uma proporção maior de sua renda, o consumo proporcionalmente maior das camadas baixas resulta em uma alíquota indireta superior. No Brasil, a tributação sobre o consumo, com o ICMS como seu maior expoente, é responsável por 49,7% da arrecadação total da União, estados e municípios, contra apenas 18,3% da arrecadação tem como base a renda, para os impostos sobre o patrimônio, o valor é 4,4%. Para a média dos países da OCDE, a tributação sobre o consumo é responsável por 32,4%, sobre a renda 34,1% e sobre o patrimônio 5,5%. Para o Japão, o tributo sobre o consumo exerce 21% da arrecadação total, na Dinamarca a tributação da renda gera 63,1% da receita e no Reino Unido, impostos sobre o patrimônio totalizam 12,6% da arrecadação total.

Portanto, as recomendações gerais apresentadas pela ANFIP partem do princípio de que se deve aumentar a progressividade da tributação brasileira. Para isso, a associação sugere a diminuição da tributação indireta (tributos que incidem sobre o consumo), e aumento das demais formas de tributação da riqueza: sobre a renda, lucros, patrimônio e heranças. Nesse sentido, as recomendações gerais da ANFIP para o Simples Nacional são: i) isenção (ou não incidência) de tributos sobre a renda – referente ao IRPJ e à CSLL (a tributação sobre a renda das empresas beneficiadas se daria apenas na distribuição dos lucros); ii) limite do faturamento anual para opção pelo regime seja reduzido dos R\$ 4,8 milhões para R\$ 2,4 milhões. A aplicação das recomendações da ANFIP sobre o Simples Nacional resulta em uma diminuição da arrecadação total de tributos nessa modalidade. O próprio documento estima que serão deixados de arrecadar um total de 25 milhões de reais ao ano, tendo como base os valores de 2015. A proposta sugere que essa diminuição de

arrecadação seja compensada pela criação de outros tributos, como sobre as heranças e dividendos, ou aumento da alíquota de tributos já existentes, como o Imposto de Renda.

A ANFIP aponta como elemento norteador da reforma tributária a simplificação do complexo sistema tributário vigente no Brasil atualmente. A redução da complexidade é tarefa necessária e urgente em um “sistema caótico, ultrapassado e oneroso” (ANFIP & FENAFISCO, 2018a). O relatório cita que há a possibilidade de existência de até 5.570 legislações municipais, 27 legislações estaduais e ainda a legislação federal normatizando os tributos sobre suas responsabilidades. Em termos sintéticos, o que se propôs foi a criação de um Imposto sobre Valor Adicionado (IVA), em substituição dos seguintes tributos federais: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Contribuição para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep); Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a Importação e a Comercialização de Combustíveis (CIDE); Contribuição Social do Salário-educação; e Contribuição Social do Lucro Líquido (CSLL), incorporada ao Imposto sobre Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ). Também foi proposto a desoneração da folha de contribuição dos empregadores para previdência social e a unificação nacional da legislação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), resolvendo o problema da “guerra fiscal” (ANFIP & FENAFISCO, 2018b).

3.3 Nível de Aderência entre os Documentos

Como principal crítica ao Simples Nacional, a ANFIP destaca o seu caráter de tributo sobre o consumo. Pelo fato de que o tributo cobrado que tem como base o faturamento total da empresa, acaba sendo facilmente transferido para os preços. Resulta disso que o SN acaba por transformar toda a tributação que recai sobre a empresa como um tributo sobre o consumo. Isso se dá, pois, a mesma alíquota aplicada sobre a receita total pode ser entendida como aplicada ao preço individual de cada produto vendido pela empresa. O que acontece na prática é que o gestor entende que do preço do produto vendido necessita de um acréscimo igual ao valor da alíquota paga ao SN para custear a tributação. Isso é agravado, em particular, por transformar o IRPF – que é tido como fundamental ferramenta de distribuição de renda

– em um imposto sobre o consumo. Portanto, esse formato de tributação acaba por agravar o caráter regressivo da tributação brasileira.

Propõe-se, portanto, a reestruturação da tributação sobre a renda das pessoas jurídicas de forma a promover uma maior desoneração das pequenas e médias empresas. A tributação da renda para as empresas optantes do Simples se daria apenas por ocasião da distribuição dos lucros, deixando de compor os tributos abarcados pelo Simples Nacional. A redistribuição de bases de incidência da tributação também trará vantagens para mais de 70% das empresas, que terão suas alíquotas efetivas diminuídas, pela isenção ou não incidência do IRPJ e CSLL. Essa proposta vai ao encontro das principais recomendações apresentadas pelos relatórios da OCDE, pois na maioria dos países integrantes a tributação sobre os lucros das empresas não foi substituída, o que se buscou, na verdade, é proporcionar mecanismos que facilitam o cálculo, ou mesmo a estimação desses lucros por parte das MPE, de forma a não onerar de forma tão intensa os custos de *compliance*. Portanto, o que se nota é uma proposta que minimiza a forma de tributação adotada pelo Brasil, baseada apenas no faturamento bruto (modelo atual) e aplica parte da tributação sobre os lucros da empresa.

Em relação a segunda recomendação, que propõe a diminuição do limite superior para o enquadramento das pequenas empresas de R\$ 4,8 milhões para R\$ 2,4 milhões, parece se afastar da prática internacional. Em primeiro, por diminuir mais o limite anterior que já era abaixo do adotado pelos países europeus. Em segundo, por manter como critério único o faturamento da empresa, enquanto a prática internacional contraindica o modelo de tributação única baseada no faturamento da empresa. O modelo adotado pela união europeia é, como visto, baseado em ao menos três fatores que devem ser atendidos simultaneamente: o número de empregados (inferior a 50), o volume de negócios anual (inferior a 10 milhões de euros) e o balanço total anual (inferior também a 10 milhões de euros) (ZEW & VVA, 2015). Entretanto destaca-se que o limite para enquadramento no Simples Nacional é muito superior ao do que é adotado nos demais países latino-americanos.

A Tabela 2 busca resumir as práticas atuais do Simples Nacional em relação as principais recomendações da OCDE e as propostas da ANFIP.

Tabela 2: Comparação entre o Simples Nacional, as Recomendações OCDE/CPEE e as Propostas da ANFIP

	Simples Nacional	Recomendações OCDE/CPEE	Propostas ANFIP
Objetivo	Redução dos custos de <i>compliance</i> via cobrança de alíquota única	Redução dos custos de <i>compliance</i> via facilitação da declaração	Redução dos custos de <i>compliance</i> via cobrança de alíquota única
Foco	Modelo baseado na redução do ônus tributário	Não focar apenas na redução do ônus tributário	Modelo baseado na redução do ônus tributário
Público-alvo	Tratamento genérico não discriminado por setores	Focado em setores específicos causadores de externalidades positivas	Tratamento genérico não discriminado por setores
Critério de enquadramento	Critério único – Receita bruta anual	Critérios múltiplos – receita; empregados e balanço	Critério único – Receita bruta anual
Limite de enquadramento	R\$ 4,8 mi de faturamento anual	€ 50 mi de faturamento anual; 250 empregados; e € 43 mi de balanço total anual	R\$ 2,4 mi de faturamento anual
Tratamento tributário	Agrupamento dos impostos diretos e indiretos	Separação entre impostos diretos e indiretos	Separação entre impostos diretos e indiretos
Complexidade sistema tributário	Aumento da complexidade do sistema nacional via custos de integração entre os distintos sistemas	Simplificação do sistema	Simplificação do sistema via implementação do IVA
Expectativa de arrecadação	Aumento da arrecadação, resultante da redução da informalidade	Risco de perda de arrecadação	Previsão da redução da arrecadação em R\$ 25 milhões.
Aproveitamento de prejuízo	Não há ferramentas	Crédito tributário	Não faz referência
Alíquota efetiva total	Redução do ônus	Não focar na redução	Não faz referência
Investimento	Investidor-Anjo	Deduções de investimentos	Não faz referência

P&D	Não há deduções	Deduções relacionadas a P&D	Não faz referência
Transparência	Portal dedicado	Buscar a transparente	Não faz referência

Fonte: Elaborada pelos autores.

As propostas da ANFIP, portanto, parecem por um lado minimizar as falhas do sistema tributário brasileiro no que diz respeito a alta regressividade da tributação brasileira, por outro, aproximar o Simples Nacional da prática internacional, apesar de que de forma sutil. O que se nota são propostas tímidas de alterações no sistema de favorecimento às MPE, deixando de abarcar diversas sugestões e práticas internacionais relativamente estabelecidas, como visto na segunda parte deste estudo.

Considerações Finais

É inegável a relevância das MPE no processo produtivo dos países ocidentais, seja pela elevada quantidade de empresas constituídas, seja pela sua significativa participação na produção total, ou mesmo pela capacidade de geração de emprego e inclusão social. É evidente, também, as peculiaridades desse tipo de associação e a necessidade de um tratamento específico por parte do Estado que possa, por um lado, minimizar as dificuldades inerentes ao tamanho e, por outro, potencializar as externalidades positivas proporcionadas por elas.

A solução encontrada pela maioria dos países da OCDE e países latino-americanos foi a construção de um sistema tributário e administrativo que favorece esse grupo. Entretanto, não há uma resposta definitiva de como deve ser esse tratamento, tendo cada país adotado soluções distintas. Nem mesmo o conceito de o que pode ser considerada MPE é universal. Diante dessa pluralidade de soluções, o Brasil desenvolveu seu próprio sistema de tratamento dispensado a favorecer as MPE brasileiras, concretizado pelo Simples Nacional. Apesar de bastante elogiado pelos avanços na formalização, o Simples Nacional, como se constitui hoje, se afasta significativamente do que vem sendo praticado em outros países.

O presente trabalho buscou contribuir com o debate da reforma do sistema tributário brasileiro, em especial, a partir das recomendações emanadas pelos relatórios da OCDE e da UE, além de revisar as principais críticas de autores

nacionais, para que, através dessa ótica, possa avaliar as propostas apresentadas pela ANFIP, em 2018. O projeto “Reforma tributária necessária” se tornou, desde sua publicação, referência no debate sobre qual modelo tributário o Brasil deve adotar. Disso, objetivou-se analisar quais as proximidades e afastamentos entre as propostas da ANFIP e as recomendações dos órgãos internacionais. Colocar essas recomendações em perspectiva contribui para avançar na modernização do sistema tributário, especialmente no que tange ao favorecimento empregado às MPE, que vem sendo destacado por diversos autores, como Paes (2015) e Souza & Eloi (2018), como sendo generalista no enquadramento, e pouco efetivo no tratamento das peculiaridades e dificuldades de cada setor.

Assim, observou-se que as recomendações da OCDE e do CPEE partem do princípio de formular um sistema que priorize a redução dos custos de *compliance* à redução do ônus tributário. Também orienta a adoção de um regime que considere as diferenças setoriais e aqueles estratégicos em oposição a um critério de enquadramento genérico. Por outro lado, as propostas da ANFIP focam principalmente em mitigar a progressividade do sistema tributário, sugerindo tratamento tributário diferenciado para a tributação direta e a indireta, além de redução da faixa de enquadramento. Para a associação, o Brasil tem a maior parte da sua arrecadação baseada na tributação indireta, diferente do que se vê nos países de referência. A reforma tributária necessária deve, então, transferir a arrecadação dos tributos indiretos para os diretos. O Simples Nacional é agravante desse cenário, pois reúne tributos sobre o consumo (ICMS e ISS) e sobre a renda (IRPJ) e gera uma única alíquota que é aplicada sobre a receita total da empresa. O que acaba transformando os impostos que seriam sobre a renda, para o consumo, pela facilidade que os empresários têm de transpor as alíquotas para os preços.

Evidenciou-se que, embora a proposta da ANFIP para o Simples Nacional atenda em partes as recomendações propostas pela OCDE, é necessário caminhar para uma tributação que não seja unicamente baseada no tamanho. Por outro lado, a associação propõe apenas a redução do limite superior para o enquadramento das empresas no regime diferenciado, porém o que é praticado nos países membros da OCDE é a adoção de um critério misto, que analisa simultaneamente o volume de negócio, o número de empregados e o patrimônio da empresa. Além do mais, a

proposta se mostra tímida quanto aos incentivos direcionados às empresas mais inovadoras ou com maiores gastos em P&D. Também deixa de fora aspectos relacionados a aproveitamento de prejuízos e ao apoio ao investimento direto.

Este estudo limitou-se a compreender as principais recomendações apresentadas pela OCDE e CPEE e revisar a literatura nacional, a fim de avançar na proposta tributária apresentada pela ANFIP, identificando os principais pontos de convergência e divergência. Cabe destacar que o modelo adotado por aqueles países não é uma forma pronta que possa ser transposta para o território nacional, mas apenas uma referência do que pode ser empregado aqui. Precisa-se desenvolver a legislação que melhor se adeque as peculiaridades e demandas da nossa economia. Há pela frente um amadurecimento do debate sobre quais são os melhores mecanismos de incentivar os pequenos e quais os modelos e formatos legais que devem ser adotados para tornar prático esses mecanismos.

Referências

- ANFIP, A. N.-F., & FENAFISCO, F. N. (2018a). *A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas*. (E. Fagnani, Ed.) Brasília. Acesso em 13 de Abril de 2021, disponível em <https://www.anfip.org.br/?mdocs-file=8597>
- ANFIP, A. N.-F., & FENAFISCO, F. N. (2018b). *A Reforma Tributária Necessária. Justiça fiscal é possível: subsídios para o debate democrático sobre o novo desenho da tributação brasileira*. (E. Fagnani, Ed.) Brasília. Acesso em 13 de Abril de 2021, disponível em <https://www.anfip.org.br/?mdocs-file=8605>
- Boufleuer, J. P., Lettnin, R., Sontag, A. G., & Lizzoni, L. (2018). Análise Tributária no Regime Simples Nacional com as Alterações Propostas pela Lei Complementar 155/2016. *Revista de Auditoria Governança e Contabilidade*, pp. 165-179. Acesso em 12 de Abril de 2021, disponível em <http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/ragc/article/view/1231>
- Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília. Acesso em 12 de Abril de 2021, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm
- Brasil. (2006). *Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006*. Acesso em 12 de Abril de 2021, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm

- Brasil. (2016). *Lei Complementar nº 155 de 27 de outubro de 2016*. Fonte: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm
- Conceição, O. C., Saraiva, M. V., Ternus, C. H., & Moraes, G. I. (2019). *O impacto do SIMPLES na economia brasileira: evidências de um modelo de equilíbrio geral computável*. Fonte: <http://www.raunimep.com.br/ojs/index.php/rau/article/view/1234>
- EC, T. C. (30 de Abril de 1996). 96/280/EC: Commission Recommendation of 3 April 1996 concerning the definition of small and medium-sized enterprises (Text with EEA relevance). Acesso em 13 de Abril de 2021, disponível em <https://eur-lex.europa.eu/eli/reco/1996/280/oj>
- Folster, A., Silveira, T. P., Ferreira, L. F., & Lunkes, R. J. (1 de Setembro de 2016). Pesquisa Empírica em Contabilidade Tributária: um panorama das pesquisas tributárias no Brasil. *Revista de Administração, Ciências Contábeis e Sustentabilidade (REUNIR)*, pp. 1-16. doi:<https://doi.org/10.18696/reunir.v6i2.322>
- Haully, L. C. (2016). História do Simples Nacional. Em F. G. Vargas, *10 Anos do Simples Nacional* (pp. 44-61). Rio de Janeiro. Acesso em 12 de Abril de 2021, disponível em https://fgvprojetos.fgv.br/sites/fgvprojetos.fgv.br/files/caderno_simples_nacional_bx.pdf
- Leitão-Paes, N. (Setembro de 2014). Simples Nacional no Brasil: o difícil balanço entre estímulos às pequenas empresas e aos gastos tributários. *Nova Economia*. doi:<https://doi.org/10.1590/0103-6351/1798>
- Leitão-Paes, N. (2015). Reflexos do SIMPLES nacional no emprego e na formalização do mercado de trabalho no Brasil. *Economía, sociedad y territorio*. Acesso em 8 de Abril de 2021, disponível em http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1405-84212015000300003
- Lima, M. J., Santos, G. C., & Paranaíba, A. C. (2019). Análise das Mudanças Ocasionadas na Tributação das Empresas Optantes pelo Simples Nacional. *Revista de Micro e Pequenas Empresas*, pp. 32-50. doi:<https://doi.org/10.6034/rmpe.v13i1.1323>
- Mazzucato, M. (2014). *O Estado Empreendedor: Desmarcando o mito do setor público vs. setor privado*. São Paulo.
- Mirrlees, J., Adam, S., Besley, T., Blundell, R., Bond, S., Chote, R., . . . Poterba, J. M. (2011). *Tax by design*. (I. f. Studies, Ed.) Fonte: <https://www.ifs.org.uk/publications/5353>
- OECD. (2009). *Taxation of SMEs: Key Issues and Policy Considerations*. Paris: OECD Publishing. doi:<https://doi.org/10.1787/9789264024748-en>
- OECD. (2015). *Taxation of SMEs In OECD and G20 Countries*. Paris: OECD Publishing. doi:<https://doi.org/10.1787/9789264243507-en>
- [Revista de Contabilidade Dom Alberto, Santa Cruz do Sul, v.12, nº.23, p.54-77, 1º semestre 2023](#)

- Pessôa, L. C., Costa, G. d., & Maccari, E. A. (Maio de 2016). As micro e pequenas empresas, o Simples Nacional e o problema dos créditos de ICMS. *Revista de Direito GV*. doi:<http://dx.doi.org/10.1590/2317-6172201614>
- Piketty, T. (2014). *O Capital no Século XXI*. (Intrínseca, Ed.) Rio de Janeiro.
- Pohlmann, J. C., & Iudícibus, S. d. (2008). Classificação Da Pesquisa Tributária: Uma Abordagem Interdisciplinar. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 25(3), pp. 57-71. doi:<https://doi.org/10.4025/enfoque.v25i3.3488>
- Rosa, A. C., Ribeiro, J. S., Eduardo, A. S., Silveira, V. C., & Maldonado, A. D. (11 de Dezembro de 2018). Simples Nacional - Um estudo exploratório com relação às mudanças de cálculo dos tributos, implemetado pela Lei Complementar 155/2016. *Anais do II Encontro Internacional de Gestão, Desenvolvimento e Inovação (EIGEDIN)*. Acesso em 12 de Abril de 2021, disponível em <https://periodicos.ufms.br/index.php/EIGEDIN/article/view/6992>
- Sebrae, S. B. (2020). *Anuário do Trabalho nos Pequenos Negócios 2018* (11 ed.). (DIEESE, Ed.) Brasília. Fonte: <https://www.dieese.org.br/anuario/2018/anuarioPequenoNegocio2018.pdf>
- Souza, P. d., & Eloi, P. C. (2018). O Simples Nacional: Uma análise crítica do desenho geral do regime simplificado a partir das considerações da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico: OCDE e do Centro para Pesquisa Europeia Econômica – CPEE. *Revista de Direito Internacional Econômico E Tributário*. Fonte: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/RDIET/article/view/9758>
- Wilbert, M. D., Alcântara, L. T., & Serrano, A. L. (25 de Agosto de 2015). Impactos do simples na sociedade: uma análise da arrecadação e dos empregos gerados pelas microempresas, empresas de pequeno porte e pelos microempreendedores individuais. *Revista Catarinense de Ciência Contábil*, pp. 55-69. doi: <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v14n42p55-69>
- ZEW, C. f., & VVA, V. V. (2015). *SME taxation in Europe*. Luxemburgo: Publications Office of the European Union. doi:10.2769/027673

Apêndice A

	Simplex Nacional	Recomendações OCDE/CPEE	Propostas ANFIP
Objetivo	Lei 123 Art 1º, 2º	OCDE (2009, p.	ANFIP (2018a, p. 531, 727, 545-546) ANFIP (2018b, p. 40)
Foco			ANFIP (2018a, p. 535, 540-541, 549)
Público-alvo			ANFIP (2018a, p. 295)
Critério de enquadramento			ANFIP (2018b, p. 53) ANFIP (2018a, p. 295)
Limite de enquadramento	Lei 155 Art 1º Lei 123 Art 3º		ANFIP (2018b, p. 53) ANFIP (2018a, p. 23, 295, 532, 535, 735)
Tratamento tributário	Lei 123 Art 13		ANFIP (2018b, p. 40, 62- 65, 92, 113) ANFIP (2018a, p. 23, 134, 295)
Complexidade sistema tributário			ANFIP (2018a, p. 31, 98- 100, 509-515, 540-541) ANFIP (2018b, 62-65)
Expectativa de arrecadação			ANFIP (2018b, p. 63) ANFIP (2018b, p. 90-91) ANFIP (2018b, p. 113)
Aproveitamento de prejuízo			Não faz referência
Alíquota efetiva total			Não faz referência
Investimento			Não faz referência
P&D			Não faz referência
Transparência			Não faz referência