ReGeo
ISSN: 2177-3246

GARANTIAS TRABALHISTAS E REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE O TRABALHO

LABOR PROTECTIONS AND THE REDUCTION OF THE TAX BURDEN ON EMPLOYMENT

GARANTÍAS LABORALES Y REDUCCIÓN DE LA CARGA TRIBUTARIA SOBRE EL TRABAJO

https://doi.org/10.56238/revgeov17n8-064

Data de submissão: 07/07/2026 **Data de publicação:** 07/08/2026

André da Silva Alencar
Doutorando em Direito Público e Evolução Social
Instituição: Universidade Estácio de Sá (UNESA)
E-mail: and.alencar@gmail.com

Eduardo Manuel Val
Doutor em Direito
Instituição: Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro (PUC Rio)
E-mail: eduardo.manuel.val@gmail.com

Fatima Cristina Santoro Gerstenberger
Pós-Doutora em Direito, Instituições e Negócios
Instituição: Universidade Federal Fluminense (UFF)
E-mail: fatima_santoro@yahoo.com.br

Guilherme Santoro Gerstenberger
Pós-Doutor em Direito, Instituições e Negócios
Instituição: Universidade Federal Fluminense (UFF)
E-mail: guilhermesantoroprof@hotmail.com

Irineu Carvalho de Oliveira Soares
Pós-Doutor em Direito e Negócios
Instituição: Universidade Federal Fluminense (UFF)
E-mail: irineu.soares@mackenzie.br

Otto Guilherme Gerstenberger Junior
Pós-Doutor em Direito, Instituições e Negócios
Instituição: Universidade Federal Fluminense (UFF)
E-mail: ottoguilherme@yahoo.com.br

Paulo José Pereira Carneiro Torres da Silva
Doutor em Direito Público e Evolução Social
Instituição: Universidade Estácio de Sá (UNESA)
E-mail: paulo.ctorres@estacio.br

ReGeo
ISSN: 2177-3246

Regina Pereira Ramos
Mestranda em Direito Empresarial e Cidadania
Instituição: Centro Universitário Curitiba (UNICURITIBA)
E-mail: regina.ramos@animaeducacao.com.br

Telson Pires
Doutor em Direito, Instituições e Negócios
Instituição: Universidade Federal Fluminense (UFF)
E-mail: telson.pires@gmail.com

Wilson Tadeu de Carvalho Eccard
Doutor em Direito, Instituições e Negócios
Instituição: Universidade Federal Fluminense (UFF)
E-mail: careccard@gmail.com

RESUMO
O presente artigo analisa a possibilidade de compatibilização entre a preservação das garantias trabalhistas e a redução ou reorganização da carga tributária incidente sobre o trabalho no Brasil. O problema de pesquisa consiste em verificar em que medida a diminuição dos custos tributários associados à contratação formal pode contribuir para a formalização das relações laborais e para o desenvolvimento econômico sem comprometer os direitos sociais assegurados constitucionalmente e a sustentabilidade financeira da seguridade social. Parte-se da hipótese de que direitos trabalhistas e obrigações tributárias constituem categorias juridicamente distintas, de modo que é possível reduzir ou redistribuir a tributação vinculada à contratação sem transferir ao trabalhador o custo da reorganização fiscal. Adota-se pesquisa qualitativa, descritiva e exploratória, de natureza bibliográfica e documental, com abordagem interdisciplinar entre Direito do Trabalho, Direito Constitucional, Direito Tributário, Economia e Políticas Públicas. São examinados a Constituição Federal de 1988, a legislação trabalhista e previdenciária, a experiência brasileira de desoneração da folha de pagamentos, estudos empíricos e documentos da Organização Internacional do Trabalho. Os resultados revelam que a tributação sobre a folha pode influenciar decisões empresariais, mas não constitui determinante isolado do emprego ou da informalidade. A experiência brasileira demonstra resultados heterogêneos, o que desaconselha desonerações amplas e incondicionadas. Conclui-se que a compatibilização entre proteção laboral e eficiência econômica exige políticas focalizadas, temporárias, avaliáveis e fiscalmente sustentáveis, associadas à simplificação administrativa, à produtividade e à diversificação das bases de financiamento social.

Palavras-chave: Direitos Trabalhistas. Tributação sobre o Trabalho. Desoneração da Folha. Emprego Formal. Desenvolvimento Econômico.

ABSTRACT
This article analyzes the possibility of reconciling the preservation of labor guarantees with the reduction or reorganization of the tax burden on labor in Brazil. The research problem is to determine the extent to which reducing tax costs associated with formal employment may contribute to the formalization of labor relations and economic development without compromising constitutionally protected social rights and the financial sustainability of social security. The hypothesis is that labor rights and tax obligations constitute legally distinct categories, making it possible to reduce or redistribute taxation associated with employment without transferring the cost of fiscal reorganization to workers. The study adopts a qualitative, descriptive, and exploratory approach based on

bibliographic and documentary research and an interdisciplinary perspective involving Labor Law, Constitutional Law, Tax Law, Economics, and Public Policy. The Federal Constitution of 1988, labor and social security legislation, the Brazilian experience with payroll tax relief, empirical studies, and documents produced by the International Labour Organization are examined. The findings indicate that payroll taxation may influence business decisions but does not constitute an isolated determinant of employment or informality. The Brazilian experience reveals heterogeneous results, which argues against broad and unconditional tax relief policies. The article concludes that reconciling labor protection and economic efficiency requires targeted, temporary, evaluable, and fiscally sustainable policies combined with administrative simplification, productivity gains, and diversification of the financing bases of social protection.

Keywords: Labor Rights. Labor Taxation. Payroll Tax Relief. Formal Employment. Economic Development.

RESUMEN

El presente artículo analiza la posibilidad de compatibilización entre la preservación de las garantías laborales y la reducción u reorganización de la carga tributaria incidente sobre el trabajo en Brasil. El problema de investigación consiste en verificar en qué medida la disminución de los costos tributarios asociados a la contratación formal puede contribuir a la formalización de las relaciones laborales y al desarrollo económico sin comprometer los derechos sociales asegurados constitucionalmente y la sustentabilidad financiera de la seguridad social. Se parte de la hipótesis de que derechos laborales y obligaciones tributarias constituyen categorías jurídicamente distintas, de modo que es posible reducir o redistribuir la tributación vinculada a la contratación sin transferir al trabajador el costo de la reorganización fiscal. Se adopta investigación cualitativa, descriptiva y exploratoria, de naturaleza bibliográfica y documental, con abordaje interdisciplinario entre Derecho del Trabajo, Derecho Constitucional, Derecho Tributario, Economía y Políticas Públicas. Se examinan la Constitución Federal de 1988, la legislación laboral y previdenciaria, la experiencia brasileña de desgravación de la nómina, estudios empíricos y documentos de la Organización Internacional del Trabajo. Los resultados revelan que la tributación sobre la nómina puede influir en las decisiones empresariales, pero no constituye un determinante aislado del empleo o la informalidad. La experiencia brasileña demuestra resultados heterogéneos, lo que desaconseja desgravaciones amplias e incondicionales. Se concluye que la compatibilización entre protección laboral y eficiencia económica exige políticas focalizadas, temporales, evaluables y fiscalmente sustentables, asociadas a la simplificación administrativa, a la productividad y a la diversificación de las bases de financiamiento social.

Palabras clave: Derechos Laborales. Tributación sobre el Trabajo. Desgravación de la Nómina. Empleo Formal. Desarrollo Económico.

1 INTRODUÇÃO

As transformações econômicas, tecnológicas e institucionais verificadas nas últimas décadas modificaram significativamente a organização do trabalho. A globalização produtiva, a automação, a digitalização das atividades empresariais, a expansão das plataformas digitais e a diversificação das formas de prestação de serviços ampliaram o debate sobre os instrumentos jurídicos e econômicos utilizados para estimular emprego, produtividade e formalização.

Nesse contexto, a relação entre proteção trabalhista e custos associados à contratação formal adquiriu relevância especial. De um lado, os direitos trabalhistas e os mecanismos de proteção social materializam valores constitucionais relacionados à dignidade da pessoa humana, à valorização do trabalho e à redução das desigualdades. De outro, a contratação de trabalhadores integra a estrutura de custos das organizações e influencia decisões empresariais relativas a investimento, expansão da produção e combinação entre trabalho, capital e tecnologia.

No sistema constitucional brasileiro, trabalho e livre iniciativa não aparecem como valores necessariamente antagônicos. A Constituição da República de 1988 estabelece, no art. 1º, IV, os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa entre os fundamentos da República. O art. 170, por sua vez, determina que a ordem econômica seja fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa e tenha por finalidade assegurar existência digna conforme os ditames da justiça social.

A Constituição também estabelece extenso conjunto de direitos dos trabalhadores e organiza sistema de seguridade social financiado por toda a sociedade. Dessa forma, a proteção laboral não constitui elemento externo à organização econômica brasileira. Ela integra a própria estrutura constitucional do Estado Social.

Isso não significa, entretanto, que todas as técnicas históricas utilizadas para financiar a proteção social sejam imutáveis. Deve-se distinguir o direito assegurado ao trabalhador da forma tributária ou contributiva escolhida pelo Estado para financiar determinada política pública. Salário, férias, décimo terceiro salário, limitação da jornada e demais garantias integrantes da relação de emprego não possuem a mesma natureza jurídica das contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social.

Essa distinção constitui o ponto de partida desta pesquisa. A discussão sobre redução do custo da contratação costuma empregar expressões como “encargos trabalhistas” de forma genérica, reunindo prestações heterogêneas. O resultado pode ser a construção de uma falsa oposição entre redução de custos empresariais e manutenção de direitos. A diminuição de uma contribuição incidente sobre a folha, por exemplo, não implica necessariamente redução da remuneração, das férias, do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço ou da cobertura previdenciária do trabalhador.

A questão fundamental desloca-se, portanto, para o desenho do financiamento. É necessário investigar se determinada forma de tributação concentra excessivamente o ônus fiscal sobre a contratação formal, se produz incentivos adversos à formalização e se poderia ser substituída ou redistribuída sem comprometer a receita necessária à proteção social.

Essa preocupação adquire especial importância no Brasil em razão da persistência da informalidade. Segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, a taxa anual de informalidade correspondeu a 38,1% da população ocupada em 2025. No mesmo período, a taxa anual de desocupação foi de 5,6%, a menor da série histórica iniciada em 2012. A combinação entre desemprego relativamente baixo e informalidade ainda elevada demonstra que a criação de ocupações e a criação de vínculos protegidos constituem problemas relacionados, mas distintos.

A informalidade produz consequências para diferentes agentes. O trabalhador pode permanecer sem cobertura laboral e previdenciária suficiente; o Estado perde capacidade contributiva; empresas formalizadas podem enfrentar concorrência de agentes que não suportam obrigações equivalentes; e a própria seguridade social passa a depender de bases contributivas menos abrangentes.

Ao mesmo tempo, seria metodologicamente inadequado atribuir a informalidade exclusivamente à tributação incidente sobre o trabalho. A decisão de contratar depende de demanda, produtividade, qualificação, tecnologia, disponibilidade de crédito, expectativas econômicas, custos regulatórios e características setoriais. O custo tributário constitui apenas uma dessas variáveis.

A experiência brasileira com a desoneração da folha oferece oportunidade relevante para examinar o problema. A política iniciada na década de 2010 substituiu, para determinados setores, a contribuição previdenciária patronal calculada sobre a folha por contribuição incidente sobre a receita bruta. A medida buscou reduzir o custo tributário diretamente associado à utilização de mão de obra.

As avaliações da experiência não apresentam conclusão uniforme. Scherer (2015), examinando os primeiros setores beneficiados, encontrou efeitos positivos sobre emprego e salários. Garcia, Sachsida e Carvalho (2018), em avaliação posterior baseada em dados da Relação Anual de Informações Sociais entre 2009 e 2015 e estratégia de triplas diferenças, não encontraram efeito geral da política sobre o volume de empregos.

A heterogeneidade dos resultados constitui dado central desta pesquisa. A desoneração não pode ser considerada, de forma abstrata, nem solução automática para o desemprego nem instrumento necessariamente ineficaz. Seus resultados dependem do desenho institucional, do setor beneficiado, da conjuntura econômica, da duração do incentivo e da possibilidade de transformação do benefício tributário em emprego, salários, investimento ou margem empresarial.

Diante desse cenário, estabelece-se o seguinte problema de pesquisa: em que medida a redução ou reorganização da carga tributária incidente sobre o trabalho pode contribuir para a formalização das relações laborais e para o desenvolvimento econômico brasileiro sem comprometer as garantias trabalhistas e a sustentabilidade financeira do sistema de proteção social?

A hipótese é que existe espaço jurídico e econômico para redução seletiva ou redistribuição da tributação associada à contratação formal sem diminuição das garantias trabalhistas, desde que a política seja focalizada, fiscalmente sustentável, condicionada a objetivos verificáveis e integrada a instrumentos de formalização, simplificação administrativa e aumento da produtividade.

O objetivo geral consiste em analisar a possibilidade de compatibilização entre preservação das garantias trabalhistas e reorganização da tributação incidente sobre o trabalho. Especificamente, examinam-se os fundamentos constitucionais da proteção laboral; a distinção entre direitos trabalhistas e obrigações tributárias; as relações entre tributação, emprego e informalidade; a experiência brasileira de desoneração da folha; os riscos fiscais das renúncias tributárias; e os elementos que poderiam compor um modelo de política pública voltado à formalização e ao desenvolvimento econômico.

A contribuição do estudo está na articulação entre categorias normalmente examinadas separadamente. Em lugar de tratar o problema exclusivamente como questão trabalhista ou tributária, propõe-se analisar simultaneamente proteção social, financiamento público, comportamento empresarial e qualidade da formalização.

1.1 METODOLOGIA

A pesquisa possui natureza qualitativa, descritiva e exploratória e utiliza procedimentos bibliográficos e documentais. A pesquisa bibliográfica compreende literatura de Direito do Trabalho e de direitos fundamentais, estudos econômicos sobre tributação da folha, trabalhos de avaliação da experiência brasileira e documentos relativos ao financiamento da proteção social.

A pesquisa documental abrange a Constituição Federal de 1988, a Consolidação das Leis do Trabalho, a Lei nº 8.212/1991, a Lei nº 12.546/2011, a Lei nº 14.973/2024, dados do IBGE e documentos da Organização Internacional do Trabalho.

Adota-se abordagem interdisciplinar porque a incidência tributária sobre o trabalho possui simultaneamente dimensão jurídica, fiscal e econômica. O exame exclusivamente tributário não seria suficiente para avaliar os efeitos sobre direitos sociais; da mesma forma, uma análise apenas trabalhista seria incapaz de compreender integralmente os incentivos econômicos produzidos pelo financiamento associado à folha.

Os estudos empíricos foram utilizados de forma comparativa. Não se parte da premissa de que uma avaliação individual seja suficiente para estabelecer relação universal entre desoneração e emprego. A divergência entre os resultados encontrados na literatura é tratada como evidência da necessidade de considerar desenho, temporalidade e heterogeneidade setorial.

O recorte prioriza a experiência brasileira posterior à instituição da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, sem deixar de considerar o fundamento constitucional e institucional anterior necessário à compreensão do problema.

2 PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL DO TRABALHO E TRIBUTAÇÃO SOBRE A CONTRATAÇÃO

O Direito do Trabalho consolidou-se como resposta institucional à desigualdade material existente nas relações entre capital e trabalho. O contrato de emprego não se desenvolve entre agentes necessariamente equivalentes em poder econômico e capacidade de negociação. A subordinação jurídica e a dependência econômica justificaram historicamente a criação de normas destinadas a estabelecer padrões mínimos de proteção.

Delgado (2019) identifica no caráter protetivo elemento estrutural do Direito do Trabalho. A função do ordenamento consiste, entre outros aspectos, em reduzir juridicamente parte da desigualdade existente na relação laboral, estabelecendo limites à autonomia privada em matérias que envolvem remuneração, duração do trabalho, descanso, segurança e demais condições essenciais.

A proteção trabalhista não deve ser interpretada apenas como custo da atividade empresarial. A existência de padrões gerais também produz previsibilidade, organiza a concorrência e impede que a redução ilimitada das condições de trabalho se transforme em instrumento ordinário de competição econômica.

A proteção social possui função semelhante em dimensão coletiva. Sistemas previdenciários e mecanismos de segurança social distribuem riscos relacionados a incapacidade, idade, maternidade, desemprego e outros eventos capazes de reduzir ou extinguir temporariamente a renda do trabalho.

O ponto relevante para esta pesquisa é que proteção e financiamento se relacionam, mas não se confundem. A existência de determinado direito demanda recursos, porém a Constituição não exige que todas as prestações sociais sejam financiadas exclusivamente por incidências vinculadas à folha de pagamento. Ao contrário, o próprio desenho constitucional da seguridade social adota a diversidade de bases de financiamento. Essa perspectiva permite examinar criticamente modelos contributivos sem colocar em questão a legitimidade constitucional da própria proteção.

2.1 PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL E ESTADO SOCIAL

A Constituição Federal de 1988 atribui centralidade ao trabalho. A dignidade da pessoa humana e os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa integram os fundamentos da República. O trabalho aparece entre os direitos sociais, enquanto o art. 7º estabelece garantias destinadas aos trabalhadores urbanos e rurais.

A ordem econômica, por sua vez, deve conciliar valorização do trabalho humano e livre iniciativa. Não se trata de escolher entre proteção trabalhista e atividade empresarial. O desenho constitucional exige compatibilização entre ambas.

Sarlet (2024) destaca que os direitos fundamentais sociais não se resumem a comandos programáticos desprovidos de eficácia. Sua concretização depende de arranjos normativos e institucionais capazes de promover condições materiais compatíveis com a dignidade humana.

A proteção dos direitos sociais não elimina, entretanto, a possibilidade de transformação dos instrumentos jurídicos empregados para concretizá-los. Sistemas de financiamento, formas de arrecadação e políticas públicas podem ser modificados, desde que as alterações sejam constitucionalmente adequadas e não esvaziem a proteção assegurada.

Essa distinção possui especial relevância em matéria de tributação do trabalho. O direito à proteção previdenciária, por exemplo, não torna constitucionalmente imutável uma alíquota específica ou uma base tributária determinada.

A própria Constituição pressupõe compartilhamento do custeio da seguridade e diversidade de fontes. Dessa forma, a discussão sobre eventual deslocamento de incidência da folha para outras bases econômicas não constitui, por si só, afronta ao Estado Social.

O problema jurídico aparece quando a redução da receita não é acompanhada de financiamento substitutivo suficiente e passa a ameaçar a efetividade das prestações protegidas. Em outras palavras, a Constituição permite discutir como financiar a proteção. Não autoriza tratar a ausência de financiamento como método de realização de direitos sociais.

2.2 DIREITOS TRABALHISTAS E ENCARGOS TRIBUTÁRIOS

A expressão “custo do trabalho” pode reunir parcelas de natureza jurídica distinta. Uma parte corresponde à contraprestação devida diretamente ao trabalhador em razão da relação de emprego. Outra decorre de contribuições destinadas ao financiamento de políticas públicas e da seguridade social. Há ainda custos administrativos relacionados ao cumprimento das obrigações legais.

Salário, décimo terceiro salário, férias acrescidas do terço constitucional e demais parcelas trabalhistas não podem ser equiparados sem distinção, às contribuições tributárias incidentes sobre a folha.

A Lei nº 8.212/1991 disciplina o custeio da seguridade social e estabelece contribuições relacionadas às remunerações pagas ou creditadas pelo empregador. Essas contribuições possuem natureza e destinação distintas das parcelas salariais devidas ao empregado.

A diferenciação é necessária porque permite identificar o objeto adequado da política pública. Uma política de redução da contribuição patronal atua sobre o financiamento da seguridade; uma política de redução salarial atua sobre o direito individual do trabalhador. Os efeitos econômicos podem se relacionar, mas os institutos jurídicos não são equivalentes.

A confusão entre essas categorias pode produzir diagnóstico inadequado. Quando toda despesa associada ao empregado é classificada genericamente como "encargo", corre-se o risco de concluir que a única forma de reduzir o custo da contratação seria restringir direitos.

Essa conclusão não decorre do sistema jurídico. É possível preservar integralmente o direito do trabalhador e modificar a forma de custeio estatal. Também é possível simplificar obrigações acessórias, reduzir custos de conformidade e reorganizar bases de incidência sem alterar férias, remuneração, jornada ou proteção contra riscos ocupacionais.

Essa distinção fundamenta a tese central deste artigo: desoneração tributária e desproteção trabalhista não são sinônimos. A validade econômica dessa separação depende, entretanto, de um segundo requisito. Caso a contribuição reduzida financie política social permanente, a perda de receita precisa ser compensada ou absorvida por aumento sustentável da base de arrecadação. De outro modo, a redução tributária poderá, indiretamente, comprometer o direito que se pretende preservar.

3 TRIBUTAÇÃO DO TRABALHO, EMPREGO E INFORMALIDADE

A análise econômica da tributação sobre o trabalho costuma examinar a diferença entre o custo total suportado pelo empregador e a remuneração disponível ao trabalhador. Tributos e contribuições incidentes sobre a folha podem aumentar essa diferença e, dependendo das características do mercado, influenciar salários, contratação, combinação entre fatores de produção e nível de formalização.

Isso não significa que toda contribuição seja integralmente suportada pela empresa nem que sua eliminação produza aumento equivalente do emprego. A incidência econômica de um tributo pode ser distribuída entre empresas, trabalhadores e consumidores conforme condições de oferta, demanda, competição e possibilidade de transferência de custos.

Contribuições sociais financiam benefícios que integram a proteção econômica dos trabalhadores. Por essa razão, a comparação entre salário líquido e custo empresarial não pode ignorar a função das receitas arrecadadas.

Calligaro e Cetrángolo (2023), em estudo sobre financiamento universal da proteção social, sustentam que as contribuições sociais não aparecem, nas evidências examinadas, como fator isoladamente significativo para explicar emprego e informalidade. Os autores também ressaltam que reduções das contribuições produzem perda de receita, o que pode limitar o espaço fiscal destinado às políticas sociais.

A consequência analítica é importante: a existência de tributação sobre a folha pode produzir distorções em situações específicas, mas sua redução não deve ser apresentada como mecanismo universal de criação de empregos.

3.1 CUSTO DA CONTRATAÇÃO FORMAL

A contratação formal envolve salário, parcelas trabalhistas, contribuições previdenciárias, depósitos e custos de conformidade regulatória. Para a empresa, a decisão de contratação considera o custo esperado em relação à produtividade e à demanda por sua produção.

Quando determinada incidência tributária aumenta proporcionalmente com a folha, ela pode elevar o custo marginal da contratação. Esse efeito tende a ser particularmente relevante em setores intensivos em mão de obra, nos quais a folha representa parcela elevada dos custos operacionais.

Scherer (2015) analisou a primeira fase da desoneração brasileira em quatro setores de indústria e serviços, explorando a diferença entre empresas abrangidas pela substituição tributária e organizações enquadradas em regime distinto. O estudo encontrou aumento de emprego e salários no primeiro período examinado.

O resultado demonstra que a redução tributária pode produzir resposta empresarial quando altera efetivamente o custo relativo da utilização do trabalho.

Todavia, a conclusão possui limites. A política estava em fase inicial, o recorte abrangia setores específicos e a própria literatura posterior identificou questões metodológicas relevantes para a generalização dos resultados.

Garcia, Sachsida e Carvalho (2018), utilizando dados da RAIS entre 2009 e 2015 e estratégia econométrica mais abrangente, concluíram pela ausência de efeito geral da política sobre o volume de empregos.

A comparação entre os estudos demonstra por que a avaliação de políticas públicas exige cautela. Resultados positivos em determinado grupo e período não devem ser automaticamente

projetados para toda a economia. Da mesma forma, ausência de efeito médio agregado não significa que nenhum setor tenha respondido ao incentivo. A heterogeneidade deve ser incorporada ao desenho da política.

3.2 INFORMALIDADE E PROTEÇÃO SOCIAL

A informalidade constitui um dos principais desafios do mercado de trabalho brasileiro. Em 2025, 38,1% da população ocupada estava em situação de informalidade, apesar de a taxa anual de desocupação ter alcançado 5,6%.

Esses dados demonstram que aumento da ocupação não equivale necessariamente à universalização do emprego protegido. A informalidade possui diferentes manifestações. Pode envolver empregados sem registro, trabalhadores por conta própria sem cobertura contributiva suficiente e unidades produtivas não integradas plenamente aos sistemas fiscal e regulatório.

A Recomendação nº 204 da Organização Internacional do Trabalho estabelece que a transição da economia informal para a formal deve preservar direitos fundamentais, promover trabalho decente e articular políticas macroeconômicas, de emprego e de proteção social.

A formalização não pode, portanto, ser medida exclusivamente pelo número de registros administrativos. Um vínculo formal que ofereça proteção meramente nominal ou reduza substancialmente direitos pode atender a determinada estatística sem realizar a finalidade social da formalização.

Da mesma forma, a estratégia de formalização precisa considerar a realidade das unidades produtivas. Pequenas empresas, empreendedores e trabalhadores autônomos podem enfrentar custos tributários e administrativos proporcionalmente mais significativos do que grandes organizações.

A política pública deve buscar integração ao sistema formal sem impor estrutura de cumprimento incompatível com a capacidade econômica do agente. Essa necessidade justifica regimes simplificados e redução de custos de conformidade, desde que não se transformem em mecanismos de substituição artificial de relações de emprego. A tributação, assim, constitui um componente do problema da informalidade, mas não seu determinante exclusivo.

3.3 TRIBUTAÇÃO E DECISÃO EMPRESARIAL DE CONTRATAR

Empresas contratam quando esperam que a contribuição adicional do trabalhador para a atividade econômica justifique seu custo. A redução tributária pode modificar essa relação, mas não cria automaticamente demanda por produtos e serviços.

Por essa razão, uma empresa sem perspectiva de expansão dificilmente aumentará permanentemente seu quadro apenas em razão de uma desoneração. Em sentido oposto, uma organização em expansão pode responder de forma relevante quando a incidência tributária representa barreira marginal à contratação.

O efeito também depende do tipo de empresa. Setores intensivos em trabalho tendem a perceber de forma diferente uma contribuição sobre folha em comparação com setores intensivos em capital. Empresas pequenas podem reagir de maneira distinta das grandes.

Trabalhadores de baixa qualificação podem apresentar elasticidade de demanda diferente dos profissionais altamente especializados. Essa diversidade impede que uma única alíquota ou política produza efeitos homogêneos.

A escolha entre desoneração universal e focalizada deve considerar esse problema. Benefícios universais possuem maior simplicidade, mas direcionam recursos públicos inclusive a empresas que realizariam as contratações independentemente do incentivo. Benefícios focalizados podem aumentar a adicionalidade da política, mas exigem critérios objetivos e mecanismos de controle. O desafio consiste em reduzir o chamado efeito de peso morto: o gasto tributário destinado a subsidiar comportamento que ocorreria mesmo na ausência do benefício.

4 A DESONERAÇÃO DA FOLHA NO BRASIL

A política brasileira de desoneração da folha constitui experiência concreta de reorganização da tributação sem redução direta de direitos trabalhistas. A partir da Lei nº 12.546/2011, determinados setores passaram a substituir a contribuição previdenciária patronal calculada sobre a folha por contribuição incidente sobre a receita bruta. Em sua configuração inicial, a medida buscou reduzir a incidência diretamente relacionada à utilização de mão de obra e estimular emprego e competitividade.

A lógica econômica era relativamente simples. No sistema tradicional, a ampliação da folha aumentava diretamente a contribuição patronal. Com a substituição da base, o custo tributário marginal de contratar poderia ser reduzido.

A política, entretanto, passou por sucessivas modificações, ampliações e restrições. Essa trajetória demonstra a dificuldade de conciliar incentivo econômico, tratamento setorial, previsibilidade e sustentabilidade fiscal.

4.1 ESTRUTURA E RESULTADOS DA POLÍTICA

Scherer (2015) analisou o efeito da redução do imposto sobre a folha em quatro setores alcançados na etapa inicial da política. A avaliação encontrou, no primeiro ano, efeitos positivos sobre emprego, horas contratadas e salários.

O resultado sugere que parte da redução do custo foi convertida em expansão da utilização de trabalho e que parcela do benefício alcançou trabalhadores por meio da remuneração.

Garcia, Sachsida e Carvalho (2018) ampliaram o período analisado e utilizaram dados da RAIS entre 2009 e 2015. O estudo comparou empresas e setores segundo sua exposição à política, empregando estratégia de triplas diferenças. No conjunto da amostra, não foram encontrados efeitos sobre o volume de empregos.

A divergência revela três aspectos. Primeiro, o efeito de uma política tributária pode ser diferente no curto e no médio prazo. Empresas podem responder inicialmente ao incentivo e alterar posteriormente seu comportamento em razão de conjuntura, demanda ou outras variáveis. Segundo, setores diferentes apresentam sensibilidades diferentes ao custo do trabalho. Terceiro, métodos de avaliação distintos podem produzir estimativas diferentes, especialmente quando existem tendências anteriores ao tratamento ou grupos de comparação imperfeitos.

Consequentemente, a experiência brasileira não oferece base para afirmar que toda desoneração da folha necessariamente aumenta o emprego. Também não autoriza afirmar que a tributação não exerce qualquer influência sobre a utilização do trabalho.

4.2 REONERAÇÃO E LEI Nº 14.973/2024

A continuidade do regime de contribuição substitutiva tornou-se objeto de disputa fiscal e econômica. O debate passou a envolver, de um lado, setores que alegavam necessidade de preservação da desoneração e, de outro, preocupações relacionadas à perda de arrecadação.

A Lei nº 14.973, de 16 de setembro de 2024, instituiu regime de transição para a contribuição substitutiva prevista na Lei nº 12.546/2011. A solução transitória evidencia a dificuldade institucional de retirada imediata de incentivos incorporados ao planejamento empresarial. Benefícios temporários podem gerar dependência e expectativas de continuidade, dificultando a reversão mesmo quando a avaliação de resultados não demonstra proporcionalidade entre renúncia fiscal e benefício socioeconômico.

Esse problema reforça a importância de cláusulas de duração previamente definidas.

Um benefício criado sem prazo e sem critérios de avaliação tende a transformar decisão extraordinária de política pública em componente permanente do sistema tributário. Quando isso

ocorre, a discussão deixa de se concentrar na efetividade do incentivo e passa a envolver preservação de vantagens adquiridas por setores específicos.

A previsibilidade é necessária tanto para o Estado quanto para os agentes econômicos. A legislação deve estabelecer, desde a criação do incentivo, seus objetivos, sua duração, os indicadores de avaliação e as condições para renovação ou encerramento.

4.3 LIMITES E APRENDIZADOS INSTITUCIONAIS

A principal lição da experiência brasileira é metodológica. Políticas destinadas a estimular emprego por meio da redução de tributos precisam ser avaliadas a partir de contrafactuais adequados: deve-se estimar o que teria acontecido na ausência da medida.

O simples crescimento do emprego em setor beneficiado não demonstra causalidade. É possível que o setor já estivesse em expansão por razões independentes da política. Da mesma forma, queda de emprego durante a vigência do incentivo não comprova sua ineficácia. A conjuntura econômica poderia ter produzido redução ainda maior sem o benefício.

Essa distinção justifica métodos quantitativos capazes de comparar grupos e períodos e controlar tendências relevantes.O desenho legislativo deveria favorecer essa avaliação. Bases administrativas, regras claras de elegibilidade, indicadores definidos e disponibilidade de dados permitem identificar com maior precisão quem recebeu o benefício e quais resultados foram obtidos.

Outro aprendizado refere-se à focalização. Quando o objetivo declarado é geração de emprego, a concessão do benefício a empresas que não ampliam ou preservam postos de trabalho reduz sua relação custo-benefício.

A política pode adotar mecanismos que estabeleçam relação mais direta entre benefício e resultado, sem necessariamente exigir condicionantes excessivamente rígidas que eliminem sua funcionalidade. O princípio deve ser o da adicionalidade: recursos públicos precisam induzir comportamento econômico que possua benefício social verificável.

5 COMPATIBILIZAÇÃO ENTRE PROTEÇÃO LABORAL E EFICIÊNCIA TRIBUTÁRIA

A compatibilização proposta neste estudo parte de duas premissas. A primeira é jurídica: direitos trabalhistas e contribuições tributárias não possuem a mesma natureza, de modo que a reforma da tributação não exige, necessariamente, redução das garantias laborais.

A segunda é fiscal: reduzir receitas vinculadas ao financiamento social sem mecanismo compensatório pode, em médio ou longo prazo, comprometer a própria proteção que se pretende preservar. Entre esses limites existe espaço para construção de políticas mais eficientes.

5.1 FOCALIZAÇÃO E CONDICIONALIDADE

A experiência brasileira recomenda cautela com desonerações amplas. Quando o incentivo é concedido independentemente da situação do setor, do perfil do trabalhador ou do comportamento da empresa, parte relevante da renúncia pode beneficiar contratações que ocorreriam mesmo sem a política.

Uma alternativa consiste na focalização. Setores intensivos em mão de obra podem constituir público potencial quando estudos demonstrarem sensibilidade relevante à tributação. Também podem ser avaliados incentivos direcionados a grupos que enfrentem dificuldades específicas de ingresso no emprego formal, como jovens em primeira experiência ou trabalhadores submetidos a desemprego prolongado.

A focalização geográfica também pode ser considerada em territórios caracterizados por elevada informalidade e baixo dinamismo produtivo, desde que integrada a políticas de desenvolvimento regional.

O benefício deve estar relacionado a objetivos mensuráveis. Entre os possíveis critérios estão criação líquida de vínculos, manutenção do emprego por período mínimo, regularidade fiscal e trabalhista e proibição de substituições artificiais destinadas exclusivamente à obtenção do incentivo.

A condicionalidade, contudo, não deve ser desenhada de maneira burocraticamente tão complexa que o custo de cumprimento elimine o próprio benefício. O equilíbrio consiste em estabelecer poucas condições, diretamente relacionadas ao resultado esperado, acompanhadas por monitoramento digital e mecanismos de verificação.

5.2 SUSTENTABILIDADE FISCAL E NOVAS BASES DE FINANCIAMENTO

Calligaro e Cetrángolo (2023) destacam a relevância das contribuições sociais no financiamento da proteção e os riscos de reduções incapazes de gerar ganhos suficientes de formalização ou emprego para recompor a arrecadação. A expansão da base de contribuintes produzida pela formalização pode recuperar parcela das receitas, mas não deve ser presumida antecipadamente como compensação integral. O efeito precisa ser estimado e posteriormente verificado.

Quando a arrecadação não se recompõe, alternativas devem ser discutidas. A própria Constituição adota o princípio da diversidade da base de financiamento da seguridade. Esse fundamento permite pensar sistemas que reduzam concentração sobre a folha e utilizem outras manifestações de capacidade econômica.

O deslocamento de incidência, entretanto, também produz efeitos distributivos. Tributos sobre consumo podem apresentar impacto regressivo; tributos sobre renda e patrimônio possuem desafios

próprios de desenho e fiscalização; incidências sobre faturamento podem afetar empresas de maneira distinta conforme margem, cadeia produtiva e intensidade dos fatores utilizados.

Não existe base tributária economicamente neutra. A escolha deve resultar de análise combinada de eficiência, equidade, simplicidade e capacidade arrecadatória. Um modelo mais equilibrado pode distribuir o financiamento entre diferentes bases, reduzindo a dependência exclusiva da contratação formal sem produzir incentivo direto à substituição de trabalhadores.

A diversificação também adquire importância diante das transformações tecnológicas. Quanto maior a capacidade de produção obtida por modelos intensivos em capital e tecnologia, menor pode se tornar a adequação de um sistema de financiamento fortemente dependente da massa salarial formal.

Isso não significa estabelecer tributação punitiva sobre inovação. Significa reconhecer que a base de financiamento social precisa acompanhar transformações na estrutura de geração de renda e valor econômico.

5.3 SIMPLIFICAÇÃO, FORMALIZAÇÃO E CUSTOS DE CONFORMIDADE

A formalização possui custos que ultrapassam o tributo nominal. Empresas precisam registrar informações, cumprir obrigações acessórias, interpretar normas, manter sistemas e administrar procedimentos trabalhistas, fiscais e previdenciários.

Para grandes empresas, parte desses custos pode ser absorvida por departamentos especializados. Para pequenos negócios, a complexidade administrativa pode representar obstáculo proporcionalmente maior.

A digitalização da administração pública oferece oportunidade relevante para reduzir esse problema. A integração de dados tributários, trabalhistas e previdenciários pode eliminar declarações redundantes e automatizar obrigações já conhecidas pelo Estado.

A simplificação possui vantagem importante: reduz custo privado de conformidade sem necessariamente reduzir arrecadação ou direitos. Ela pode, por isso, constituir política de formalização com menor risco fiscal do que a simples redução de alíquotas.

O objetivo deveria ser permitir que o agente cumpra a obrigação com menor tempo, custo e incerteza jurídica. A simplificação não significa ausência de controle. Sistemas integrados podem, simultaneamente, reduzir obrigações redundantes para agentes regulares e aumentar a capacidade estatal de identificar inconsistências. Esse modelo modifica a lógica do controle: menos exigências formais repetidas e maior uso inteligente das informações existentes.

5.4 TECNOLOGIA, PRODUTIVIDADE E NOVAS FORMAS DE TRABALHO

A relação entre tributação e emprego precisa ser analisada também diante da transformação tecnológica. A automação reduz a necessidade de determinadas tarefas e cria novas ocupações. Plataformas digitais modificam a organização da prestação de serviços. Trabalho remoto amplia possibilidades de contratação além das fronteiras geográficas tradicionais.

Essas mudanças alteram a base econômica sobre a qual o sistema de proteção social foi construído. Um sistema financiado predominantemente pela folha pode enfrentar tensão quando a produção cresce sem expansão proporcional do emprego assalariado tradicional.

A resposta não deve ser impedir a tecnologia para preservar a base tributária. Tal estratégia reduziria produtividade e competitividade sem solucionar estruturalmente o problema.

A alternativa consiste em adaptar o financiamento às novas formas de geração de renda e preservar mecanismos de proteção compatíveis com trajetórias laborais mais diversificadas.

A produtividade ocupa posição central nesse processo.

Reduções permanentes de custo podem aumentar competitividade no curto prazo, mas crescimento sustentável da renda depende de aumento da capacidade produtiva. Políticas de qualificação, inovação, infraestrutura, educação e difusão tecnológica complementam qualquer reforma tributária destinada ao trabalho.

A desoneração isolada pode alterar preços relativos; produtividade determina, em grande medida, a capacidade de manutenção de empregos e salários no longo prazo.

A política de redução tributária deve, portanto, integrar estratégia mais ampla de desenvolvimento econômico, e não funcionar como substituto de políticas produtivas.

5.5 DIRETRIZES PARA UM MODELO DE POLÍTICA PÚBLICA

A análise realizada permite propor conjunto de diretrizes para políticas destinadas à redução ou reorganização da tributação sobre o trabalho. A primeira é a preservação explícita dos direitos trabalhistas. Benefícios tributários não devem ser financiados mediante redução automática de salário, férias, décimo terceiro, FGTS, proteção previdenciária ou normas de saúde e segurança.

A segunda é a focalização baseada em evidências. O incentivo deve ser dirigido a situações nas quais exista fundamento econômico para esperar resposta relevante. A terceira é a temporalidade. Todo benefício deve possuir prazo definido e mecanismo de reavaliação.

A quarta é a adicionalidade. A política deve buscar produzir emprego, formalização ou investimento que não ocorreria na mesma magnitude sem o incentivo. A quinta é a mensuração dos resultados. A legislação deve definir indicadores e garantir produção de dados necessários à avaliação.

A sexta é a sustentabilidade fiscal. A redução de receitas deve possuir fonte compensatória, limitação temporal ou demonstração plausível de recomposição da base arrecadatória.

A sétima é a simplificação administrativa. Redução de custo de conformidade deve acompanhar eventual revisão das alíquotas. A oitava é a integração com políticas de produtividade. Incentivos tributários produzem resultados mais consistentes quando articulados a qualificação, inovação, infraestrutura e desenvolvimento produtivo.

Esses elementos permitem construir política que não dependa da oposição entre empresa e trabalhador. A empresa pode beneficiar-se de ambiente regulatório mais simples e de custo tributário adequadamente estruturado. O trabalhador pode preservar direitos e ampliar possibilidades de ingresso no mercado formal. O Estado pode aumentar eficiência arrecadatória e condicionar benefícios à produção de resultados públicos verificáveis.

A compatibilização depende menos da escolha entre "mais proteção" e "menos proteção" e mais da qualidade do desenho institucional.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo analisou em que medida a redução ou reorganização da carga tributária incidente sobre o trabalho pode contribuir para formalização e desenvolvimento econômico sem comprometer garantias trabalhistas e sustentabilidade da proteção social.

A hipótese inicialmente formulada foi confirmada em termos jurídicos e condicionada em termos econômicos. Do ponto de vista jurídico, direitos trabalhistas e contribuições incidentes sobre a contratação constituem categorias distintas. A preservação de salário, férias, décimo terceiro salário, jornada, FGTS, segurança laboral e cobertura social não exige a manutenção imutável de determinada alíquota ou base tributária.

É possível reorganizar o financiamento sem reduzir o conteúdo dos direitos. Essa possibilidade não autoriza, contudo, a simples eliminação de receitas. A proteção social demanda financiamento. Quando uma contribuição é reduzida sem expansão suficiente da base arrecadatória ou fonte substitutiva, o custo fiscal permanece e pode reaparecer sob a forma de déficit, redução de outras despesas, criação de tributos ou deterioração da própria política social.

A sustentabilidade fiscal constitui, portanto, condição da compatibilização. A análise da experiência brasileira de desoneração da folha demonstrou que o efeito sobre o emprego não é uniforme.

Scherer (2015) identificou impactos positivos sobre emprego e salários em setores abrangidos na etapa inicial da política. Garcia, Sachsida e Carvalho (2018), examinando período maior e utilizando

metodologia distinta, não encontraram efeito geral sobre o volume de empregos.

A divergência não deve ser tratada como simples contradição. Ela demonstra que o impacto depende de setor, período, metodologia, conjuntura e desenho da política.

Esse resultado afasta duas conclusões extremas. A primeira seria afirmar que toda redução da tributação da folha gera emprego suficiente para financiar a própria renúncia. A segunda seria concluir que o custo tributário nunca influencia decisões de contratação.

As evidências disponíveis não sustentam nenhuma das duas generalizações. A principal implicação para a política pública é a necessidade de substituir desonerações amplas e permanentes por instrumentos focalizados, temporários e avaliáveis.

Benefícios podem ser direcionados a setores ou grupos cuja resposta esperada seja maior e condicionados a critérios de criação ou preservação de vínculos formais. A legislação deve estabelecer indicadores e permitir avaliação independente da adicionalidade produzida. A formalização, por sua vez, não pode ser tratada exclusivamente como regularização estatística ou tributária.

A Recomendação nº 204 da OIT vincula a transição à formalidade à realização de trabalho decente, proteção social e preservação de direitos. Essa abordagem é especialmente relevante para o Brasil, onde a informalidade permaneceu em 38,1% da população ocupada em 2025 mesmo diante da menor taxa anual de desocupação da série histórica.

O desafio não consiste apenas em gerar ocupações. Consiste em ampliar trabalho produtivo acompanhado de proteção jurídica e social. A redução dos custos de conformidade apresenta-se como instrumento particularmente relevante. Simplificação de obrigações, integração de bases de dados e automação podem reduzir custos empresariais sem perda direta de arrecadação ou direitos.

A reorganização das bases de financiamento também merece aprofundamento.

Transformações tecnológicas e expansão de modelos produtivos menos dependentes de emprego assalariado tradicional podem reduzir, ao longo do tempo, a adequação de um sistema social excessivamente concentrado sobre a folha. A diversificação das bases deve considerar capacidade contributiva, progressividade, neutralidade relativa e segurança de arrecadação.

A contribuição original desta pesquisa reside em demonstrar que o debate não deve ser formulado como escolha binária entre direitos trabalhistas e competitividade.

A questão central é institucional: como financiar adequadamente a proteção social e, simultaneamente, reduzir distorções capazes de desestimular a contratação formal.

A resposta proposta consiste em um modelo baseado em preservação de direitos, focalização, temporalidade, avaliação de impacto, sustentabilidade fiscal, simplificação e produtividade.

Políticas construídas segundo esses parâmetros podem transformar a redução tributária em instrumento de desenvolvimento sem converter o trabalhador em financiador da renúncia fiscal.

A conciliação entre proteção laboral e eficiência econômica não exige desconstituição do Estado Social. Exige aperfeiçoamento dos mecanismos por meio dos quais o Estado financia a proteção, regula a atividade econômica e estimula a formalização.

Como agenda de pesquisa futura, recomenda-se aprofundar avaliações setoriais da desoneração, investigar a distribuição dos benefícios entre empresas e trabalhadores, mensurar o efeito das obrigações acessórias sobre a formalização de pequenos negócios e comparar alternativas de financiamento da seguridade diante da automação e das novas formas de trabalho.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República, 1988.

BRASIL. Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Diário Oficial da União: Rio de Janeiro, RJ, 9 ago. 1943.

BRASIL. Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras e dispõe, entre outras matérias, sobre contribuição incidente sobre a receita bruta. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 15 dez. 2011.

BRASIL. Lei nº 14.973, de 16 de setembro de 2024. Estabelece regime de transição para a contribuição substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 16 set. 2024. Edição extra.

BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 25 jul. 1991.

CALLIGARO, Florencia; CETRÁNGOLO, Oscar. Financing universal social protection: the relevance and labour market impacts of social security contributions. Manchester: Women in Informal Employment: Globalizing and Organizing; Geneva: International Labour Organization, 2023. WIEGO Working Paper, n. 47.

DELGADO, Mauricio Godinho. Curso de direito do trabalho. 18. ed. São Paulo: LTr, 2019.

GARCIA, Felipe; SACHSIDA, Adolfo; CARVALHO, Alexandre Xavier Ywata de. Impacto da desoneração da folha de pagamentos sobre o emprego: novas evidências. Brasília, DF: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2018. 88 p. Texto para Discussão, n. 2357.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. PNAD Contínua: em 2025, taxa anual de desocupação foi de 5,6% enquanto taxa de subutilização foi 14,5%. Rio de Janeiro: IBGE, 2026.

ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DO TRABALHO. Recomendação nº 204: Recomendação sobre a transição da economia informal para a economia formal. Genebra: OIT, 2015.

SARLET, Ingo Wolfgang. A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional. 14. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2024. 512 p.

SCHERER, Clóvis. Payroll tax reduction in Brazil: effects on employment and wages. The Hague: International Institute of Social Studies, 2015. ISS Working Papers, General Series, n. 602, p. 1-64.