



CGU

Controladoria-Geral da União

RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO

Ministério do Empreendedorismo, da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte

Exercício 2023

Controladoria-Geral da União (CGU)
Secretaria Federal de Controle Interno (SFC)

RELATÓRIO DE AVALIAÇÃO

Órgão: Ministério do Empreendedorismo, da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte

Unidade Auditada: Ministério do Empreendedorismo, da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte

Município/UF: **Brasília/DF**

Relatório de Avaliação: **1481924**

Missão

Elevar a credibilidade do Estado por meio da participação social, do controle interno governamental e do combate à corrupção em defesa da sociedade.

Avaliação

O trabalho de avaliação, como parte da atividade de auditoria interna, consiste na obtenção e na análise de evidências com o objetivo de fornecer opiniões ou conclusões independentes sobre um objeto de auditoria. Objetiva também avaliar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos relativos ao objeto e à Unidade Auditada, e contribuir para o seu aprimoramento.

QUAL FOI O TRABALHO REALIZADO PELA CGU?

A partir de metodologia de análise desenvolvida no âmbito do Acordo de Cooperação Técnica junto ao Ipea, buscou-se a realização de uma avaliação sobre o impacto distributivo do Simples Nacional, com base nos dados da Pesquisa de Orçamentos Familiares – POF, do Instituto Brasileira de Geografia e estatística – IBGE e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. O presente trabalho permitiu a estimação do impacto distributivo em 36 atividades econômicas incluídas na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) no âmbito do Simples Nacional e que se caracterizavam como produtores de bens e serviços finais no âmbito da POF/IBGE, de modo que essa análise distributiva foi restrita aos setores que se direcionam aos consumidores finais e com representação significativa na base da POF/IBGE.

POR QUE A CGU REALIZOU ESSE TRABALHO?

O trabalho realizado decorreu do desenvolvimento, no âmbito do Acordo de Cooperação Técnica 00190.107799/2019-92 entre CGU e o IPEA, de metodologia para avaliação da regressividade de renúncias tributárias indiretas do Simples Nacional, que é o maior gasto tributário brasileiro. Além da materialidade da renúncia, observa-se a escassez de trabalhos nacionais de avaliação da distribuição do gasto tributário referente aos impostos indiretos entre as faixas de renda. Para realização do trabalho foram utilizados os dados de consumo das famílias disponibilizados pela última versão da POF, de 2017-2018. Para garantir a compatibilidade da análise, foram usados dados da Receita Federal sobre as renúncias tributárias de 2018.

QUAIS AS CONCLUSÕES ALCANÇADAS PELA CGU? QUAIS AS RECOMENDAÇÕES QUE DEVERÃO SER ADOTADAS?

As análises desenvolvidas propiciaram identificar, sob a ótica da equidade, que os 10% mais ricos, cerca de 15 milhões de pessoas na POF/IBGE, se apropriam mais do benefício tributário do SIMPLES do que os 40% mais pobres, que somam mais 100 milhões de pessoas. Do ponto de vista setorial, dos 36 setores analisados, apenas nos segmentos de “gás de cozinha” e “madeira e móveis” os mais pobres têm benefício absoluto maior que os mais ricos.

Observa-se que os setores destinados aos 10% mais ricos absorvem a maior parte do gasto mesmo apresentando menor participação no emprego total dos setores selecionados. Adicionalmente, foi possível identificar que em 11 setores, a alteração da alíquota do Simples geraria uma arrecadação adicional que seria custeada majoritariamente pelo estrato mais rico da população: “academias”, “hotéis e similares”, “espetáculos e diversão”, “agências de viagens”, “joias e relógios”, “seguros”, “ensino de idiomas”, “outros profissionais de saúde”, “educação pré-escolar”, “ensino fundamental”, “ensino médio”.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CGU	Controladoria-Geral da União
CNAE	Classificação Nacional de Atividades Econômicas
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPRB	Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
GST/HST	Goods and Services Tax and Harmonized Sales Tax
GTED	Global Tax Expenditure Database
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IRPF	Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas
IRPJ	Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas
ISS	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
MEI	Microempreendedor Individual
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
POF	Pesquisa de Orçamento Familiar
PPP	Paridade de Poder de Compra
RFB	Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

LISTA DE TABELAS

<i>Tabela 1 - Resumo da tabela do Simples Nacional e tributação efetiva em cada faixa</i>	<i>12</i>
<i>Tabela 2 - Limite de faturamento para os sistemas simplificados de tributação em pequenas e média empresas, países selecionados, 2022 (em moeda local e em Int\$, Dólar como Paridade de Poder de Compra – PPP)</i>	<i>15</i>
<i>Tabela 3 - Dispersão da frequência do consumo entre 40% mais pobres e 10% mais ricos: moderada (entre 2 e 3 desvios padrões), alta (acima de 3 desvios padrões)</i>	<i>19</i>

LISTA DE FIGURAS

<i>Figura 1 - Participação dos dez principais gastos tributários projetados em relação ao PIB projetado para 2018 e 2022</i>	<i>9</i>
<i>Figura 2 - Repartição do Simples Nacional (Anexos de I a III, da 1ª a 5ª faixa de receita bruta, valores médios).....</i>	<i>13</i>
<i>Figura 3 - Gasto tributário por família – 2018 – R\$– Gasto tributário por família – 2018 – R\$</i>	<i>22</i>
<i>Figura 4 - Gasto tributário por pessoa – 2018 – R\$.....</i>	<i>23</i>
<i>Figura 5 - Distribuição do gasto tributário e a frequência do consumo de bens e serviços ...</i>	<i>24</i>
<i>Figura 6 - Ganho líquido tributário numa eventual substituição do Simples Nacional pela concessão de vouchers aos 40% mais pobres e sua distribuição por estrato de renda domiciliar per capita, 2018.</i>	<i>27</i>

LISTA DE QUADROS

<i>Quadro 1 - Comparação entre o Simples Nacional e os atributos desejáveis de um sistema simplificado.</i>	14
--	-----------

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 CONSIDERAÇÕES INICIAIS	11
3 RESULTADOS DOS EXAMES	16
3.1 - Regressividade do gasto tributário do Simples Nacional. Dos 36 setores analisados, em 29 houve maior apropriação do gasto tributário do Simples Nacional pelos 10% mais ricos da população, que correspondem a 15 milhões de pessoas, do que pelos 40% mais pobres, que correspondem a 102 milhões de pessoas.	16
4 CONCLUSÃO	30
5 ANEXOS	33
5.1 – MANIFESTAÇÃO DAS UNIDADES	33
6 REFERÊNCIAS	34
7 APÊNDICES	37
Apêndice A - Considerações metodológicas:	37
Apêndice B - Cruzamento dos Códigos CNAE do Simples Nacional em 2018 e dos Códigos dos Produtos da POF 2017-2018.	42
Apêndice C - Percentual de empresas optantes pelo Simples Nacional por quantidade de CNPJs e por receita bruta do setor, apenas empresas ativas, por códigos CNAE selecionados, 2018.	47
Apêndice D - Cálculo do Gasto Tributário do Simples Nacional em 2018, por CNAE Classe (em dois cenários: A – taxa de lucro de 20%, e B – taxa de lucro de 40%)	48
Apêndice E - Frequência do consumo, partic. na renda e distribuição do gasto tributário em 36 setores, 2018.	52

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho foi feito no âmbito do Acordo de Cooperação Técnica 00190.107799/2019-92, celebrado entre a CGU e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). O trabalho apresenta uma avaliação do impacto distributivo do Simples Nacional a partir dos dados da Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF), do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Para isso, desenvolveu-se metodologia junto ao IPEA, utilizando dados previamente disponibilizados pela Receita Federal do Brasil (RFB) sobre o Simples Nacional. Essa metodologia permitiu a estimação do seu impacto distributivo em uma seleção de 36 bens ou serviços consumidos pelas famílias brasileiras.

O trabalho decorre da materialidade do assunto, uma vez que o gasto tributário brasileiro representa em média 4% do PIB desde 2017, de acordo com a estimação da RFB. Por sua vez, de acordo com a mesma estimação, o Simples Nacional, seu principal item, representa um quarto do total, conforme pode ser observado na Figura 1. Além disso, a disponibilidade de dados da POF 2016-2018 e a publicação dos dados tributários do Simples para os anos 2016 a 2018 ofereceram informações suficientes para mensurar o impacto distributivo do Simples Nacional junto às renúncias baseadas em tributos indiretos.

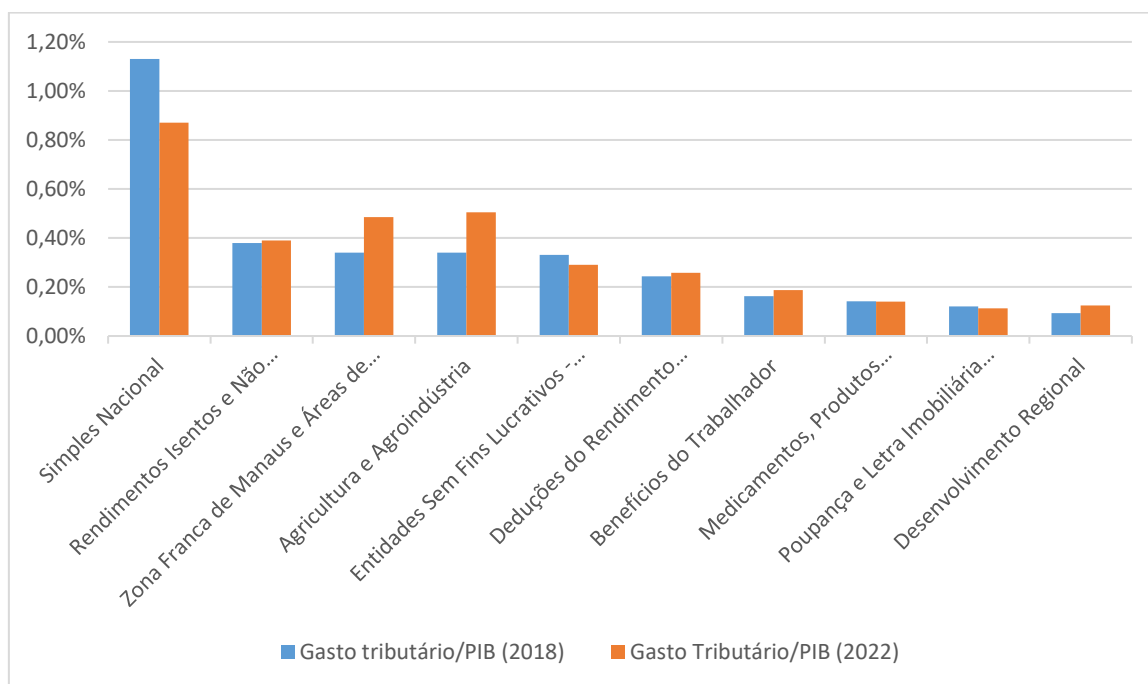


Figura 1 - Participação dos dez principais gastos tributários projetados em relação ao PIB projetado para 2018 e 2022

Fonte: Adaptado de Demonstrativos dos Gastos Tributários que acompanham os Projetos de Lei Orçamentária Anual – 2018 e 2022

Somado a isso, as discussões apresentadas neste trabalho têm como contexto a exposição de motivos da PEC 186/19, a qual originou a EC 109/21. Essa Emenda, objeto do Relatório de Avaliação 963117 da Controladoria-Geral da União, trata, entre outros assuntos relacionados ao ambiente macroeconômico, da redução gradual de incentivos e

benefícios de natureza tributária. Na exposição de motivos da PEC 186/19, argumenta-se que “especificamente em relação aos benefícios e incentivos de natureza tributária pela União, observa-se que, [no] ano de 2006, o montante correlato correspondia a apenas 2 p.p. do Produto Interno Bruto (PIB), enquanto (...), atualmente, supera 4 pontos percentuais, **sem qualquer demonstração de eficiência ou incremento de equidade**” (Exposição de Motivos – PEC 186/21, grifo nosso).

É importante destacar o conceito de progressividade tributária, que leva em consideração a capacidade financeira dos indivíduos, de modo que os impostos aumentem conforme o nível de renda. No caso do gasto tributário, este pode assumir viés progressivo, caso o bem que recebe incentivos fiscais ou desonerações seja consumido majoritariamente pela população mais pobre da sociedade, ou pode assumir viés regressivo, caso o consumo deste bem se restringir ao estrato mais rico da população.

Nesse contexto, a progressividade é um componente fundamental para se alcançar a equidade tributária, que se refere à imparcialidade na distribuição dos impostos, levando em consideração a capacidade financeira, tratando os desiguais na medida de sua desigualdade e promovendo uma estrutura tributária progressiva (BALEIRO, DERZI, 2010; FREDMAN, 2016; MENEZES, 2023). Sob essa perspectiva, a tributação tende a estimular a dinâmica econômica na medida em que promove o aumento da renda disponível da população de baixa renda, que é majoritariamente revertida em aumento do consumo.

Assim, observa-se que o gasto tributário alcança a dimensão da equidade da política tributária quando as famílias se apropriam de formas distintas dos incentivos e desonerações fiscais de acordo com a disponibilidade de renda. A dimensão da equidade é relevante uma vez que a política tributária de um país tem a capacidade de influenciar o bem-estar da sua população por interferir em seus hábitos de consumo.

Destaca-se que em 2020, no âmbito do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas (CMAP) foi realizada avaliação do Simples Nacional¹. O Relatório resultante dessa avaliação apresentou recomendações relacionadas à ausência de clareza e formalização dos objetivos do Simples Nacional, de indicadores e metas para o programa, fragmentação da sua estrutura de governança, entre outras relacionadas ao desenho, implementação, governança e impacto desta política pública. Ressalta-se que até 2022 o Ministério da Fazenda não atendeu as recomendações feitas pela avaliação do CMAP. Entretanto, no âmbito da reforma tributária que de 2023, o decreto nº 11.569/23 criou grupo de trabalho para a revisão do Simples Nacional, com a finalidade de propor aperfeiçoamentos no Simples e que contemplam tais recomendações.

O presente trabalho complementa a avaliação realizada pelo CMAP por acrescentar, à essa avaliação, a dimensão da equidade na distribuição do gasto tributário pelos estratos

¹ Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/participacao-social/conselhos-e-orgaos-colegiados/cmap/politicas/area/industria-comercio-e-empendedorismo/subsidios/copy_of_simples-nacional

de rendas da população brasileira. Nesse sentido, buscou-se responder à pergunta: “como a dimensão da equidade no Simples Nacional encontra-se representada frente aos setores econômicos diretamente contemplados por este regime de arrecadação?”. Para isso, simulou-se, por meio da metodologia proposta, o eventual gasto tributário em 2018 para todas as 97 atividades econômicas incluídas na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) no âmbito do Simples Nacional, considerando-se a diferença entre uma hipotética tributação em dois cenários de taxa nominal de lucro (20% e 40%) e a respectiva alíquota efetiva média da atividade econômica desse Regime. Em seguida, devido às limitações decorrentes da POF/IBGE, analisou-se a distribuição do gasto tributário em 36 atividades econômicas selecionadas, que representaram 45,02% da receita bruta do Simples Nacional de 2018.

Cabe ressaltar que este trabalho apresenta limitação em sua metodologia uma vez que nem todos os setores econômicos diretamente beneficiados pelo Simples Nacional são produtores de bens e serviços finais no âmbito da POF/IBGE, de modo que a análise distributiva do sistema é restrita aos setores que se direcionam aos consumidores finais. Além disso, a análise se limita aos setores do Simples Nacional com representação significativa na POF/IBGE, de acordo com a metodologia descrita no Anexo deste Relatório, resultando em um cálculo da distribuição do gasto tributário parcial. Por fim, são omitidos da análise casos como os de aquisição pelos consumidores ocorridos em lojas multivarejo, sendo estas 12,59% das empresas optantes pelo Simples em 2018.

Mediante a metodologia aplicada, foi possível estimar a distribuição do gasto tributário, representado pelo Simples Nacional, por quatro faixas de renda per capita, comparando-se principalmente a faixa das famílias com renda per capita até um salário-mínimo e a faixa das famílias com renda per capita acima de 4,5 salários-mínimos. A análise foi realizada mediante a comparação entre os 40% mais pobres e os 10% mais ricos, seguindo referência adotada internacionalmente para análise de desigualdade (OECD, 2015).

2 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A Lei Complementar 123 de 2006, chamada de Lei do Simples Nacional, é a lei que rege o sistema simplificado de tributação no Brasil. Ela foi instituída no ano de 2006, incorporando dois tributos subnacionais, ISS e ICMS, em substituição ao Simples Federal (Lei Federal 9.317 de 1996), que só abrangia os impostos federais. Nessa época, os custos de informatização da administração tributária e dos custos administrativos das empresas eram bem mais elevados do que na atualidade. Daí a necessidade de estabelecer um sistema baseado apenas no faturamento bruto, englobar uma variedade muito grande de setores e delimitar um nível de faturamento relativamente elevado.

Em 2018, do total de empresas ativas e não isentas ou imunes (desconsiderando-se os microempreendedores individuais – MEI), 159.971 (3%) empresas foram tributadas pelo lucro real, 873.898 (17%) pelo lucro presumido e 4.204.362 (80%) pelo Simples Nacional. Em comparação ao total da receita bruta dessas empresas a situação se inverte: 82% da

receita bruta eram de empresas tributadas pelo lucro real, 10% pelo lucro presumido e 8% pelo Simples Nacional.

O Simples Nacional é composto por cinco anexos. Cada anexo possui seis faixas de receita bruta (iguais para todos os setores) com um sistema de alíquotas progressivas marginais (com o valor a deduzir das faixas anteriores) que variam conforme os anexos:

- i) Anexo I engloba do setor de comércio varejista.
- ii) Anexo II engloba a indústria.
- iii) Anexo III engloba o setor de serviços não intelectuais; os serviços intelectuais ligados à área de contabilidade, arquitetura, informática e saúde humana; setor de artes e esportes; locação de imóveis; seguros; e outros serviços intelectuais que tenham folha salarial superior a 28% da receita bruta (Fator “R”).
- iv) Anexo IV engloba o setor de serviços advocatícios; construção civil; e segurança, vigilância e conservação.
- v) Anexo V engloba serviços intelectuais que tenham folha salarial inferior a 28% da receita bruta (Fator “R”).

A tabela 1 mostra a tabela do Simples Nacional, incluindo o intervalo tributação efetiva em cada faixa no ano de 2022.

Graduação	Faixas (em milhares de R\$)	Alíquota (em %)				
		Anexo I	Anexo II	Anexo III	Anexo IV	Anexo V
Marginal	180	4,0	4,5	6,0	4,5	15,5
	180 - 360	7,3	7,8	11,2	9,0	18,0
	360 - 720	9,5	10,0	13,5	10,2	19,5
	720 - 1.800	10,7	11,2	16,0	14,0	20,5
	1.800 - 3.600	14,3	14,7	21,0	22,0	23,0
	3.600 - 4.800	19,0	30,0	33,0	33,0	30,5
Efetiva (intervalo)	180	4,0	4,5	6,0	4,5	15,5
	180 - 360	4,0 a 5,7	4,5 a 6,2	6,0 a 8,6	4,5 a 6,8	15,5 a 16,8
	360 - 720	5,7 a 7,6	6,2 a 8,1	8,6 a 11,1	6,8 a 8,5	16,8 a 18,1
	720 - 1.800	7,6 a 9,5	8,1 a 10,0	11,1 a 14,0	8,5 a 11,8	18,1 a 19,6
	1.800 - 3.600	9,5 a 11,9	10,0 a 12,3	14,5 a 17,5	11,8 a 16,9	19,6 a 21,3
	3.600 - 4.800	11,9 a 11,1	12,3 a 15,0	17,5 a 19,5	15,8 a 16,9	21,3 a 19,3

Tabela 1 - Resumo da tabela do Simples Nacional e tributação efetiva em cada faixa

Fonte: Lei Complementar Federal 123 de 2006 (atualizada para 2022)

De acordo com a Tabela 1, as alíquotas efetivas (que são as que realmente importam em termos econômicos) variam de 4% a 11,9% para o comércio varejista (Anexo I), 4,5% a 15-15,8% para a indústria, construção civil, serviços advocatícios, 6% a 19,5% para boa parte do setor de serviços, e de 15,5% a 21,3% para alguns setores de serviços intelectuais cuja folha salarial seja inferior a 28%.

Observa-se que o desenho do Simples Nacional tem sido suscetível à influência de grupos com maior pressão sobre o debate legislativo, visto que determinados serviços de profissionais liberais estão alocados nos Anexos III e IV com tributação mais favorável,

enquanto outros estão no Anexo V. Não há evidências que justifiquem, por exemplo, alíquotas mais elevadas para profissionais ligados à área de economia e engenharia que ligados a advocacia (Anexo IV), serviços de contabilidade, arquitetura e de saúde humana. Inclusões sem justificativas econômicas podem ser constatadas pela Lei Complementar 147 de 2014 que transferiu do Anexo V para o Anexo III os serviços de fisioterapia, corretagem de seguros e do Anexo V para o Anexo IV os serviços advocatícios. Além disso, a Lei Complementar 155 de 2016 transferiu do Anexo V para o Anexo III os serviços de administração e locação de imóveis, arquitetura e urbanismo, medicina e enfermagem, odontologia, psicologia, fonoaudiologia e nutrição.

Comparando-se com a tributação do Imposto de Renda da Pessoa Física, IRPF, observa-se que para rendas de, por exemplo, R\$ 100 mil mensais (R\$ 1,2 milhão por ano), a alíquota efetiva do Simples Nacional para empresas de profissionais liberais do Anexo III implica uma tributação de 13%, o que representa pouco menos da metade da alíquota máxima do IRPF de 27,5%. Isso beneficia profissionais liberais² de rendimentos elevados (ex: na ordem dos milhões de reais) que estejam enquadrados nos anexos III ou IV.

O Simples Nacional engloba oito tributos a serem pagos em uma única guia e sobre uma única base de cálculo – a receita bruta: IRPJ, CSSL, Cofins, PIS/Pasep, Contribuição Patronal para a Previdência Social, e o ICMS/IPI ou o ISS (conforme o bem ou serviço tributável por cada imposto). O Sistema de repartição das receitas entre esses tributos são variáveis conforme cada anexo e faixa de faturamento, mas se encontram em níveis similares nos Anexos de I a III entre a primeira e a quinta faixa de faturamento, de forma que se pode mostrar o valor médio para cada um deles, conforme a Figura 2.

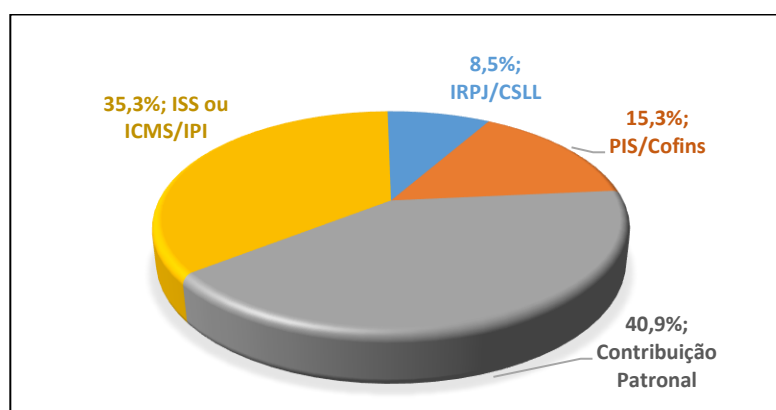


Figura 2 - Repartição do Simples Nacional (Anexos de I a III, da 1ª a 5ª faixa de receita bruta, valores médios)

Fonte: Lei Complementar Federal 123 de 2006

² A vantagem da “PJotização” de profissionais liberais via baixa tributação nos Anexos III e IV do Simples Nacional deve também ser analisada no contexto da atual isenção do IRPF sobre lucros e dividendos. Após o pagamento do Simples Nacional, essas categorias podem deduzir um *pró-labore* de um salário-mínimo e aferir dividendos livres de tributação. Com uma possível reintrodução da tributação sobre dividendos na reforma tributária, haveria uma dupla tributação: na renda da pessoa jurídica e da pessoa física e esse incentivo seria significativamente minimizado.

Com a Figura 2, observa-se que em média 41% da arrecadação do Simples Nacional é diretamente destinada ao Previdência Social via contribuição patronal, ao redor de 35% é destinada a estados ou municípios via ICMS ou ISS e 24% é destinada a União.

De acordo com Mas-Montserrat et al. (2023), um bom sistema simplificado de tributação tem seis características principais. O Quadro 1 a seguir destaca essas características e as compara com o Simples Nacional.

Característica desejável de um sistema simplificado	Característica do Simples Nacional
Estimular a formalização das empresas e da mão de obra com uma tributação favorável para empresas pequenas, bem como condição de acesso ao microcrédito.	Sim. O Simples Nacional possui alíquotas progressivas, começando com uma alíquota baixa (entre 4% e 6%) para receita bruta até R\$ 180 mil. O MEI também apresenta um valor fixo médio de apenas R\$ 800 por ano para receita até R\$ 80.000 (cerca de 1%). O Fator R do Anexo III oferece uma tributação favorável para empresas aonde a folha salarial superar 28% do faturamento, incentivando a contratação formal.
Estimular a saída do próprio sistema simplificado com o eventual crescimento das empresas. De forma análoga, evitar que as empresas sejam estimuladas a ficarem no limite da faixa máxima de saída do sistema, como por exemplo, subdeclarando suas receitas.	Parcial. As alíquotas vão crescendo conforme os anexos setoriais do Simples Nacional. Na faixa entre R\$ 3,6 milhões e R\$ 4,8 milhões, a alíquota efetiva chega a 11% para o comércio e cerca de 20% para os demais setores. Após o limite do Simples, há a opção pelo Lucro Presumido, onde a tributação efetiva sobre o faturamento muitas vezes não alcança 22% do faturamento. Exceto para o setor do comércio, o Lucro Presumido consiste em uma ótima regra de transição para saída do Simples Nacional e entrada ao Lucro Real.
Não estimular a divisão de empresas.	Não. Não há nada que evite o planejamento tributário através do fracionamento de empresas que passariam a sofrer uma alíquota menor num sistema progressivo.
Estimular a cobertura da assistência social, principalmente aos grupos mais vulneráveis.	Sim. O Simples Nacional abrange a contribuição patronal para a previdência social.
Ser justo e progressivo e ao mesmo tempo pouco complexo.	Parcial. O Simples Nacional é progressivo sobre o nível do faturamento, sendo pouco complexo. As alíquotas incidem marginalmente sobre o nível do faturamento com um valor a deduzir das faixas anteriores, embora haja uma regressividade na tributação efetiva entre a quinta e sexta faixas nos Anexos I, IV e V. Além disso, se permite que empresas altamente lucrativas sofram mesmo nível de tributação que empresas com margens pequenas. Para empresas altamente lucrativas, o Regime de “Fluxo de Caixa” (<i>Cash-Flow</i>), seria o mais indicado. As alterações nos Anexos originais provocadas pelas Leis Complementares 147/2014 e 155/2016 causaram regressividade horizontal para diferentes setores de serviços intelectuais.
Ser desenhado para ter alguma relação com nível de lucratividades das empresas.	Parcial. O Simples Nacional tem alíquotas progressivas conforme o faturamento e variáveis em quatro setores de atividades diferentes, tendo um anexo extra para o setor de serviços cuja folha salarial seja inferior a 28% do faturamento. Porém, apesar da simplificação, o número de setores é pequeno dando margens para empresas de diferentes lucratividades se enquadrarem num mesmo anexo. Por exemplo, o varejo de alimentos e o varejo de produtos patenteados de alta tecnologia estão no Anexo I – comércio. O valor do faturamento também não expressa necessariamente a taxa de lucro de uma empresa.

Quadro 1 - Comparação entre o Simples Nacional e os atributos desejáveis de um sistema simplificado.

Fonte: Mas-Montserrat et al. (2023) e Lei Complementar Federal 123/1996, elaboração dos autores.

Agora que o Simples Nacional foi analisado, é importante compará-lo com os outros sistemas simplificados de tributação voltado para pequenas e médias empresas. A Tabela 2 fornece o critério de elegibilidade baseado na receita bruta no ano de 2022 para 28 países com dados disponíveis, sendo metade deles economias avançadas e a outra metade economias emergentes.

País	Em moeda nacional	Em dólar PPC	País	Em moeda nacional	Em dólar PPC
Alemanha	50 mil EUR	69.444	África do Sul	1 milhão ZAR	143.246
Áustria	100 mil EUR	139.082	Argentina	6,02 milhões ARS	140.914
Bélgica	25 mil USD	35.014	Brasil	4,8 milhões BRL	1.897.233
Canadá	500 mil CAD ¹	398.724	Cazaquistão	2,07 bilhões KZT	13.438.940
Estados Unidos	10 milhões USD ²	-	China	1,2 milhão RMB	298.359
Finlândia	15 mil EUR	18.703	Colômbia	1,15 bilhão COP	798.597
França	86 mil EUR	124.098	Costa Rica	810,36 milhões CRC	2.338.263
Holanda	20 mil EUR	26.702	Egito	10 milhões EGP	2.136.752
Itália	65 mil EUR	105.348	Equador	60 mil USD	120.000
Japão	10 milhões JPY	97.733	Índia	20 milhões INR	861.326
Nova Zelândia	60 mil NZD	40.816	Indonésia	4,8 bilhões IDR	972.790
Polônia	1,2 milhão EUR ¹	643.087	México	2 milhões MXN	189.107
Reino Unido	150 mil GBP	225.904	Peru	360 mil PEN	192.513
Suécia	3 milhões SEK	346.180	Rússia	156 milhões RUB	5.724.771
Média Economias Avançadas		174.680	Média Emergentes³		1.216.452
Média União Europeia		173.356	Média América Latina		810.947

Tabela 2 - Limite de faturamento para os sistemas simplificados de tributação em pequenas e média empresas, países selecionados, 2022 (em moeda local e em Int\$, Dólar como Paridade de Poder de Compra – PPP)

Fonte: Azuara et al. (2019); Di Lege et al. (2022); OECD (2015); Wey & Wen (2019). Elaboração dos autores.

Observação: Int\$ 1 (dólar em PPC) foi igual a R\$ 2,53 em 2022.

Nota 1: Sistema de “Cash Flow”. Critério de elegibilidade baseado no valor dos ativos.

Nota 2: Sistema de “Cash Flow”. Critério de elegibilidade baseado no faturamento.

Nota 3: Excluiu-se o dado do Cazaquistão, considerado um outlier.

A Tabela 2 mostra dados bastante interessantes. O critério de elegibilidade baseado no faturamento é muito mais restrito em países de economias avançadas que em países de economias emergentes. Enquanto nos primeiros, o limite médio do faturamento se situou em torno de R\$ 174 mil, nos segundos, esse limite médio foi de R\$ 1,22 milhões. Isso mostra que o patamar aplicado pela legislação do Simples Nacional para o Brasil, cerca de R\$ 1,9 milhões, é muito elevado. Considerando a América Latina, a média para Argentina, Colômbia, Equador, México e Peru foi de apenas R\$ 288 mil.

Em termos da cobertura do número de empresas que usam o sistema simplificado de tributação, Coolidge e Yilmaz (2016) destacam que 70% das empresas registradas sul-africanas usam o sistema simplificado (que teve como limite de faturamento apenas R\$ 143.246 em 2022), enquanto esse indicador é de 80% para o Brasil em 2018 (excluindo-se os MEIs). Uma proposta de reforma do Simples Nacional pode envolver não apenas

uma comparação com os valores de limite de faturamento, mas também o grau de alcance do sistema simplificado perante as empresas registradas.

3 RESULTADOS DOS EXAMES

3.1 - Regressividade do gasto tributário do Simples Nacional. Dos 36 setores analisados, em 29 houve maior apropriação do gasto tributário do Simples Nacional pelos 10% mais ricos da população, que correspondem a 15 milhões de pessoas, do que pelos 40% mais pobres, que correspondem a 102 milhões de pessoas.

O trabalho utilizou dados da Pesquisa de Orçamento Familiar (POF) para identificar como a renúncia tributária é apropriada pelos diferentes estratos de renda da população. Na medida em que o consumo está relacionado aos setores produtivos, também foi possível constatar quais segmentos apresentam maior participação no gasto tributário e como o consumo nestes setores se distribui entre as diferentes faixas de renda. Nesse sentido, foram identificados os serviços beneficiados pelo Simples Nacionais os quais têm como foco as faixas de renda mais altas da população, distorcendo assim o caráter progressivo desejável pela renúncia tributária. O Apêndice A descreve com detalhes os procedimentos metodológicos adotados no trabalho.

Para avaliar renúncias tributárias, é necessário estabelecer parâmetros de análise. Dentre os critérios de qualidade do gasto tributário, é possível destacar a progressividade e a equidade como pilares de um sistema tributário mais justo. A Constituição Federal, em seu artigo 145, § 1º, estabelece que os impostos serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. No que tange o gasto tributário, a Comissão Econômica para América Latina e Caribe (CEPAL) define três pontos que devem ser avaliados: indução à uma alocação mais eficiente de recursos; os impactos sobre equidade horizontal e vertical do sistema tributário; e a transparência dos gastos em relação ao processo orçamentário (Campos Vázquez, 2022). O segundo ponto retrata casos em que o gasto tributário tem o intuito de diminuir o efeito negativo da tributação sobre grupos com menos recursos, como é o caso do Simples Nacional. Assim, é importante averiguar como os benefícios decorrentes do Simples se distribuem para a sociedade.

Na mesma linha, o FMI ressalta alguns eixos para análise de renúncias tributárias, com foco na efetiva consecução dos objetivos previamente estabelecidos e os custos diretos e indiretos para a obtenção dos resultados (Beer *at al.*, 2022). A mesma abordagem é observada pelo *Government Accountability Office* (GAO-USA), que preconiza que as renúncias tributárias devem propiciar uma alocação mais eficiente de recursos e uma estrutura tributária mais progressiva (GAO, 2013). Assim, ao identificarmos a distribuição do benefício tributário para os estratos de renda, é possível averiguar se o Simples atinge

o segmento com menores recursos, propiciando uma estrutura tributária mais progressiva e equitativa.

Além disso, a análise de distribuição por estratos de renda contribui para a melhor compreensão dos custos diretos e indiretos do sistema. Para avaliar como o gasto tributário com o SIMPLES é absorvido pela população e pelos segmentos produtivos, o trabalho é subdividido em quatro seções. Primeiramente, identifica quais segmentos têm maior impacto no orçamento das famílias mais pobres. Em seguida, considerando a frequência de consumo da população, apresentamos como o benefício tributário se subdivide pelos setores produtivos. A frequência de consumo é entendida como a proporção de famílias em cada faixa de renda que consome determinado produto. A terceira parte estima a distribuição do gasto tributário por estrato de renda domiciliar *per capita*. O objetivo é verificar como o gasto tributário se distribui entre as faixas de renda da população, o que possibilita avaliar se o dispêndio tem viés progressivo ou não. Por fim, o trabalho apresenta alternativas para aumentar a progressividade do sistema e a arrecadação federal.

3.1.1 Participação da despesa na renda das famílias

O objetivo dessa seção é identificar a participação do consumo dos setores selecionados na renda domiciliar por estrato de renda. Com isso é possível identificar quais os impactos decorrentes de um eventual fim do gasto tributário para diferentes parcelas da população. Quanto maior a participação do consumo na renda dos mais pobres e a diferença em relação aos mais ricos, maior será o impacto sobre os mais pobres.

Os dados mostram que no conjunto dos 36 setores selecionados, os pobres gastaram em média 5,7% da renda domiciliar total, enquanto os mais ricos gastaram 1,8%. Mesmo com menor frequência de consumo do que os mais ricos, alguns segmentos têm alta relevância para os mais pobres. Em geral, a participação dos setores selecionados na renda dos consumidores 40% mais pobres foi três vezes superior ao décimo mais rico (a relação completa por produto está na tabela E.2 do Apêndice E).

Os setores com maior impacto no orçamento dos 40% mais pobres foram:

- a. Ensino médio (15,9%, embora a frequência seja de apenas 0,8%);
- b. Ensino fundamental (13,4%, com frequência seja de apenas 4,1%);
- c. Agências de viagens (11,8%, com frequência de apenas 0,7%);
- d. Produtos farmacêuticos e de perfumaria (11,3% e frequência de 97,4%);
- e. Carnes e pescados (10,8% e frequência de 51,2%);
- f. Comércio de peças e reparação de veículos (10,5% e frequência de 29,6%);
- g. Restaurantes (10,4% e frequência de 55,1%).

Observa-se que os setores “farmacêutico e perfumaria”, “carnes e pescados”, e “restaurantes” foram os mais impactantes entre os 40% mais pobres, devido à alta participação na renda (superior a 10%) e à frequência do consumo superior a 50%. Assim, para esses setores, o impacto do SIMPLES para as famílias mais pobres é mais expressivo

na medida em que subsidia produtos com alta participação no orçamento e alta frequência de consumo das famílias mais pobres.

O segmento de produtos farmacêuticos é consumido por 97% dessas famílias, o que mostra a relevância dos gastos com saúde e higiene. Mais da metade dessa parcela da população consome carnes e têm gastos com restaurantes, o que coloca a alimentação como parte relevante do gasto familiar, tanto no domicílio quanto fora dele. Ou seja, observa-se que os setores com alta frequência de consumo estão relacionados à provisão de necessidades básicas. Os outros segmentos listados, ainda que relevantes para o orçamento nas faixas de baixa renda, não são consumidos por parcela significativa das famílias desse estrato de renda.

Sob a perspectiva do gasto tributário, mesmo com participação significativa no orçamento dos mais pobres, caso a frequência de consumo dos mesmos produtos pelos ricos seja maior, o gasto tributário se torna regressivo, uma vez que o maior consumo dos ricos faz com que eles se apropriem de maior parcela do gasto tributário do setor correspondente. Nesse sentido, a seção seguinte analisa o gasto tributário efetivamente realizado por segmento produtivo levando em consideração o consumo por faixas de renda. Com isso é possível identificar como o padrão de consumo acaba influenciando a distribuição do gasto tributário por estrato de renda.

3.1.2 Distribuição do gasto tributário entre os setores selecionados

O primeiro indicador analisado será o de frequência de famílias consumidoras. Como dito na introdução, por mais que o gasto tributário total, em termos monetários, esteja sendo mais apropriado pelos estratos mais ricos devido ao seu maior nível de consumo, se a frequência do consumo também for alta nos estratos mais pobres, ambas as classes estariam sendo beneficiadas pelo Simples, apesar do mesmo beneficiar mais a população mais rica. Ou seja, o alto consumo pelas famílias mais pobres faz com que o gasto seja menos regressivo.

Para verificar se há uma concentração da frequência do consumo de cada produto nos estratos mais ricos em relação aos mais pobres, será comparada a frequência entre os 10% mais ricos e 40% mais pobres. A Tabela 3 mostra a frequência de consumo nos 36 setores selecionados para os 40% mais pobres, os 10% mais ricos e a proporção entre a frequência de consumo dos mais ricos e dos mais pobres. Quanto maior essa diferença, maior o consumo dos ricos no segmento em questão. Além disso, são apresentados dados dos trabalhadores por setor, a participação de cada setor no total de emprego dos setores selecionados³.

³ Os dados de emprego foram obtidos da Relação Anual de Informações Sociais do Ministério do Trabalho

CNAE	Descrição	Frequência		(B/A)-1	Nº trabalhadores	% total setores selecionados	Diferença em desvio padrão ¹	Dispersão ²
		40% mais pobres (A)	10% mais ricos (B)					
5510	• Hotéis e similares.	1,1	16,4	1391%	288.627	4%	3,2	Alta
8593	• Ensino de idiomas	0,8	10,0	1150%	51.065	1%	3,1	Alta
7911	• Agências de viagens.	0,7	7,2	929%	39.995	0%	3,1	Alta
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	0,7	6,8	871%	77.717	1%	3,1	Alta
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	3,4	27,0	694%	91.877	1%	3,2	Alta
6622	• Corret. de seg., planos previd., saúde, etc	13,1	79,6	508%	62.564	1%	3,0	Alta
8520	• Ensino médio	0,8	3,1	288%	171.553	2%	2,8	Moderada
9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	10,9	38,6	254%	8.525	0%	3,0	Alta
4751	• Varejo de equip. e supr. em informática.	6,8	21,4	215%	94.078	1%	3,0	Alta
9511	• Reparação e manut. de computadores e periféricos.				34.002	0%		
4774	• Varejo de artigos de óptica.	4,3	12,7	195%	79.070	1%	3,2	Alta
8513	• Ensino fundamental.	4,1	10,2	149%	388.623	5%	2,8	Moderada
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	5,1	12,3	141%	279.460	3%	2,8	Moderada
8511	• Educação infantil.				146.182	2%		
8512	• Educação pré-escolar.	2,3	5,5	139%	190.179	2%	3,2	Alta
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	15,5	33,9	119%	461.685	6%	2,7	Moderada
4723	• Varejo de bebidas.	21,7	45,1	108%	55.431	1%	2,8	Moderada
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	0,9	1,7	89%	19.764	0%	1,9	-
4783	• Varejo de joias e relógios.	11,3	21,1	87%	36.384	0%	3,0	Alta
4757	• Varejo de peças de eletrodomésticos.	10,3	18,7	82%	29.352	0%	2,8	Moderada
4520	• Manut. e reparação de veículos.				215.426	3%		
4530	• Comércio de peças e acessórios para veículos.	29,6	49,2	66%	440.772	5%	2,7	Moderada
4541	• Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.				69.480	1%		
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	44,2	66,9	51%	75.795	1%	2,8	Moderada
5611	• Restaurantes e afins.	55,1	79,2	44%	1.105.601	14%	2,9	Moderada
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	18,6	26,6	43%	106.488	1%	2,2	Moderada
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	39,7	56,8	43%	86.352	1%	2,9	Moderada
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	33,4	46,2	38%	76.322	1%	2,6	Moderada
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	39,3	48,3	23%	84.625	1%	2,1	Moderada
4741	• Varejo de tintas e materiais para pintura.				41.699	1%		
4742	• Varejo de material elétrico.				58.983	1%		
4743	• Varejo de vidros.	41,1	50,0	22%	34.993	0%	1,8	-
4744	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção.				626.276	8%		
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	77,8	91,1	17%	72.717	1%	2,6	Moderada
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	72,5	83,2	15%	574.359	7%	2,7	Moderada
4753	• Varejo de eletrod. e equip.de áudio e vídeo.	53,1	60,6	14%	175.372	2%	2,5	Moderada
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	45,9	51,6	12%	95.200	1%	0,5	
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	9,4	10,5	12%	284.284	3%	1,0	-
4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	59,6	64,9	9%	162.335	2%	2,2	Moderada
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	51,2	52,8	3%	80.717	1%	0,9	-
4771	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário.				534.241	7%	1,8	
4772	• Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.	97,4	98,7	1%	109.594	1%	1,8	-
3101	• Fabricação de móveis de madeira.				190.646	2%	-0,4	
4754	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação.	38,0	36,9	-3%	210.415	3%	-0,4	-
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	91,4	54,9	-40%	44.203	1%	-3,0	(Alta)

Tabela 3 - Dispersão da frequência do consumo entre 40% mais pobres e 10% mais ricos: moderada (entre 2 e 3 desvios padrões), alta (acima de 3 desvios padrões)

Fonte – Secretaria da Receita Federal

1: Os desvios-padrão foram calculados entre os vigésimos da renda domiciliar per capita

2: Se a frequência de consumo dos mais ricos estiver entre 2 e 3 desvios-padrão, ela é considerada moderada, acima disso é considerada alta

Ao analisarmos a frequência de consumo dos 10% mais ricos em relação aos 40% mais pobres é possível identificar quais setores são destinados prioritariamente aos mais ricos, evidenciando a regressividade do gasto tributário do SIMPLES. Quanto maior o indicador, maior a proporção do consumo dos ricos em relação ao consumo dos pobres. A magnitude da diferença denota a disparidade de consumo de ricos e pobres nos setores produtivos. Dos 36 setores analisados, em 29 os 10% mais ricos têm maior benefício tributário. Em 6 setores o consumo é cerca de dez vezes o dos mais pobres. As maiores diferenças estão nos setores de serviços não essenciais. Esse resultado é esperado, tendo em vista que as famílias pobres têm menor disponibilidade de renda para aquisição desses serviços. Observa-se que a diferença atinge valores muito altos para alguns setores, o que denota que tais setores são majoritariamente destinados aos mais ricos, como é o caso de “hotéis”, “agências de viagens” e “ensino de idiomas”, que são direcionados para um perfil da população com maior disponibilidade de recursos para adquirir tais serviços.

Considerando os resultados da seção anterior, dos sete setores relevantes no orçamento dos mais pobres, o comércio de carnes e de fármacos apresenta uma pequena diferença na frequência de consumo entre ricos e pobres, o que mostra que esses setores são menos regressivos do ponto de vista do gasto tributário. Nos outros segmentos, a população mais rica tem consumo pelo menos 44% maior do que os mais desfavorecidos. Isso mostra que mesmo com participação significativa no orçamento dos mais pobres, o gasto tributário com esses segmentos é absorvido principalmente pelos mais ricos, caracterizando uma estrutura regressiva de tributação.

Por outro lado, apenas dois setores tiveram maior frequência de consumo entre os mais pobres. O setor de varejo de GLP foi o único onde o consumo foi muito mais expressivo entre os mais pobres, enquanto o setor de móveis de madeira teve consumo levemente superior entre os mais pobres. O setor de gás tem importância muito grande para as famílias de baixa renda, uma vez que viabiliza a alimentação no domicílio, sendo considerado um bem de primeira necessidade.

Tendo em vista que a alteração do SIMPLES pode ter impactos na empregabilidade, foi feito um levantamento sobre o número de empregos dos 36 setores analisados. A tabela 3 apresenta as informações com o número de trabalhadores e a participação percentual no total de emprego dos setores selecionados. Observa-se que a maior parte do emprego está concentrada na parte inferior da tabela, que apresentam gasto tributário menos regressivo.

Os 20 setores com maior consumo pelos 10% mais ricos totalizam um gasto tributário de R\$ 11 bilhões, dos quais 40% são absorvidos pelos mais ricos (R\$ 4,3 bi) e 14% pelos mais pobres (1,5 bi). Ainda que representem mais da metade dos setores, respondem por um terço do emprego total, sendo que os 10 primeiros representam 11% do total de emprego, com destaque para o setor de hotéis, com 288 mil empregos. Mais uma vez, ressalta-se que a maioria desses segmentos são de serviços não essenciais.

Os outros 16 segmentos totalizam um gasto tributário de R\$ 42 bilhões, sendo que os 40% mais pobres absorvem 25% da renúncia, enquanto os ricos recebem 23%. Eles representam 66% do emprego total, sendo que os setores com maior consumo e gasto tributário mais equitativo respondem por 25% do emprego total, com destaque para

“restaurantes” (1,1 milhão de empregos) e “fármacos” (640 mil empregos). Ainda que o montante do gasto tributário seja mais elevado, nota-se que menos da metade dos setores têm uma estrutura de distribuição do gasto tributário menos regressiva e são responsáveis pela maior parcela do emprego dentre os segmentos beneficiados. Assim, observa-se que mais da metade dos setores beneficiados atendem prioritariamente a parcela mais rica da população (são mais regressivos), mesmo que apresentem menor participação no emprego total.

Outro ponto relevante em caso de alteração no SIMPLES é o aumento do custo dos bens e serviços, o que pode afetar a demanda e a lucratividade. Sob essa perspectiva, ressalta-se que a demanda de cada setor varia em função da disponibilidade de renda. A parcela mais rica da população tem menor sensibilidade à mudança de preços, o que tende a manter o padrão de consumo estável. Por outro lado, pessoas de baixa renda são mais sensíveis às alterações de preço⁴. Ou seja, para os setores com maior consumo pelos mais ricos, a alteração de preço terá menos impactos sobre a demanda final do que naqueles destinados aos mais pobres.

Dessa forma, é possível concluir que, do ponto de vista setorial, o gasto tributário decorrente do SIMPLES é regressivo para a maior parte dos setores analisados, uma vez que os mais ricos apresentam maior frequência de consumo desses bens. Além disso, tais setores são menos relevantes na geração de emprego, o que representa um processo de concentração produtiva em segmentos direcionados para a camada mais rica da população. Considerando que o consumo é uma função da renda, o gasto médio das famílias mais ricas tende a ser mais alto, o que acaba acentuando a regressividade do sistema. Ainda que tais resultados sejam relevantes, além da perspectiva setorial, é importante avaliar como ocorre a apropriação do gasto tributário pelas diferentes faixas de renda. Nesse sentido, a seção seguinte apresenta os resultados para os estratos de renda da população.

3.1.3 Distribuição do gasto tributário por estrato de renda

A distribuição por estrato de renda tem o objetivo de identificar como o gasto tributário é apropriado pela população considerando seu poder aquisitivo. Os dados apontam que os 10% mais ricos se beneficiam de 26% do gasto tributário total, enquanto os 40% mais pobres absorvem 23% do total⁵. Isso indica que o SIMPLES favorece mais a população de alta renda do que a de baixa renda, ou seja, é um gasto tributário regressivo.

⁴ De acordo com a teoria microeconômica, a elasticidade-preço mede uma mudança na demanda decorrente de uma mudança de preços. Quanto maior o peso de um bem no orçamento, mais sensível a demanda em relação ao preço. Assim, um aumento no preço leva uma diminuição proporcionalmente maior na quantidade demandada.

⁵ Os dados por setor estão na Tabela E.3 do apêndice E.

Do ponto de vista do impacto financeiro, a renúncia tributária dos 36 setores selecionados foi estimada em R\$ 53,9 bilhões, frente a estimativa total do gasto tributário de R\$ 115,24 bilhões (apêndice C)⁶. Dessa forma, do montante total estimado do gasto do SIMPLES, aproximadamente R\$ 14 bilhões foram destinados aos mais ricos enquanto R\$ 12,4 bilhões beneficiaram os mais pobres, ou seja, os mais 10% ricos tiveram benefício financeiro 16% maior do que o dos mais pobres.

Esses resultados são ainda mais expressivos ao considerarmos o número de pessoas de cada um desses estratos. Os domicílios 10% mais ricos correspondem a pouco mais de 15 milhões de pessoas, ao passo que os domicílios 40% mais pobres representam pouco mais de 102 milhões. Assim, mesmo representando apenas 7% do total da população na POF, as residências mais ricas recebem benefício tributário maior do que os mais pobres, que representam 50% da população.

Para dimensionar o gasto em relação à população, foi estimado o gasto tributário em reais por domicílio e por pessoa (Tabelas E.5 e E.6 do apêndice E). O objetivo dessa abordagem é fazer uma análise comparativa do montante que cada família se apropria do gasto total com o SIMPLES. No ano de 2018, cada família no décimo mais rico se beneficiou em R\$ 2.074,71 com o Simples Nacional em oposição a R\$ 443,27 entre os 40% mais pobres, o que mostra que o benefício é quase cinco vezes maior para as famílias mais ricas.

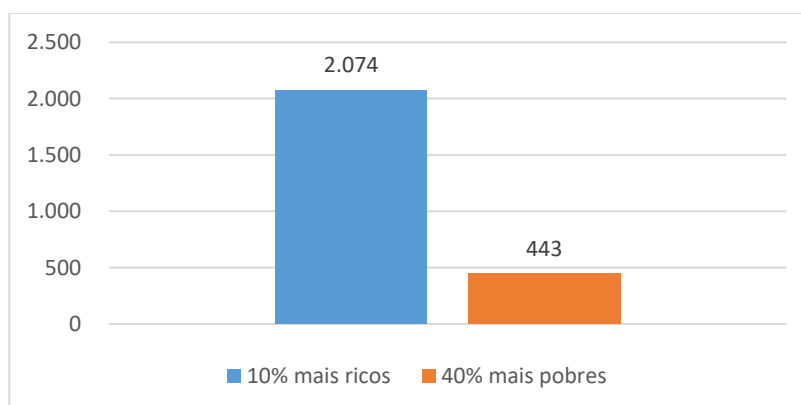


Figura 3 - Gasto tributário por família – 2018 – R\$– Gasto tributário por família – 2018 – R\$

Fonte: Elaboração própria

Ao analisar os dados por indivíduo, a discrepância é ainda mais acentuada, uma vez que as famílias pobres têm maior número de filhos. Cada pessoa do estrato mais rico teve benefício médio individual de R\$ 939,27 ao passo que cada indivíduo que faz parte dos 40% mais pobres teve benefício médio de R\$ 119,37. Ou seja, cada uma das pessoas do

⁶ É importante enfatizar que essa estimativa inclui a parcela do ISS e ICMS, de acordo com a metodologia aplicada por este trabalho.

estrato mais rico têm um benefício tributário quase 8 vezes maior do que a população mais pobre.

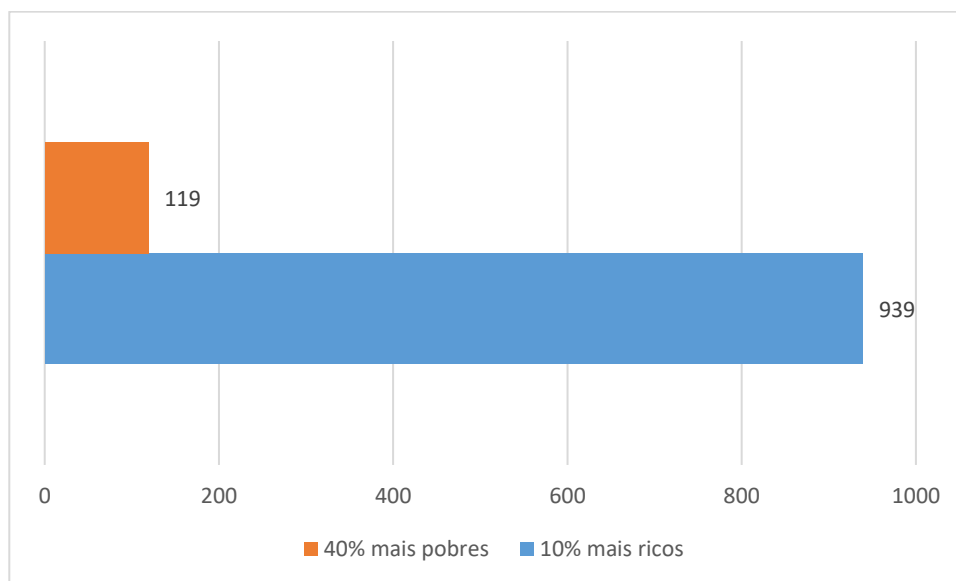


Figura 4 - Gasto tributário por pessoa – 2018 – R\$

Fonte: Elaboração própria

Esses resultados revelam a alta apropriação do benefício fiscal do Simples pelos mais ricos. Em poucos setores, o Simples beneficiou de maneira proporcional os 40% mais pobres, como o de gás - GNP (45,5%), varejo de carnes e pescados (36,1%) e varejo de livros, jornais e papelaria (36,0%). Por outro lado, o gasto tributário em alguns setores beneficia proporcionalmente mais o décimo mais rico, como hotéis (62,8%), academias (56,4%), médicos e odontólogos (54,9%), seguradoras (51,8%) e agências de viagens (51,0%). Os únicos setores aonde o benefício médio por família foi razoavelmente equitativo entre os 40% mais pobres e os 10% mais ricos foi o de gás GNP (R\$ 8,19 vs, R\$ 7,20), varejo de carnes e pescados (R\$ 11,47 vs. R\$ 12,70) e varejo de livros, jornais e papelaria (R\$ 11,01 vs. R\$ 12,23).

Segundo os dados, a distorção de apropriação do gasto tributário é decorrente das diferenças entre os padrões de consumo das famílias. A renda é fator fundamental para definir o consumo, de modo que diferentes estratos de renda consomem bens distintos e em diferentes magnitudes. Tendo em vista que a desoneração do Simples é horizontal, atingindo todos os bens e serviços independente da renda pessoal, o gasto tributário será maior para bens com maior consumo.

Considerando a distribuição por faixa de renda, o maior nível de consumo dos estratos mais ricos induz maior apropriação do gasto tributário. Entretanto, se a frequência de consumo também for alta entre os estratos mais pobres, ambas as classes estariam sendo beneficiadas pelo simples.

A Figura 5 ilustra a relação entre a distribuição do gasto tributário e a frequência do consumo de bens e serviços, representados por seus CNAEs, para as famílias que compõem o grupo mais rico e o grupo mais pobre deste estudo.



Figura 5 - Distribuição do gasto tributário e a frequência do consumo de bens e serviços

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados POF/IBGE (2018) e Simples Nacional/Receita Federal do Brasil (2018)

Nota: Para a construção dessa visualização, foi utilizado o logaritmo da razão da distribuição do gasto tributário e da frequência do consumo destes bens e serviços entre as famílias 10% mais ricas em relação às 40% mais pobres. Ressalta-se que, devido ao uso da transformação logarítmica, os valores negativos representam os casos em que o denominador (40% mais pobres) supera o numerador (10% mais pobre). Dessa forma, o consumo foi dividido em quatro quadrantes, possibilitando identificar a frequência de consumo por estrato de renda concomitantemente com a distribuição do gasto tributário.

Por meio da Figura 5, observa-se que há atividades econômicas, como hotéis e similares (CNAE 5510, localizado na região superior-direita), em que a frequência de consumo pelos 10% mais ricos é maior do que pelos 40% mais pobres. Ao mesmo tempo, a distribuição do gasto tributário para essa atividade econômica apresenta maior proeminência para os 10% mais ricos em relação aos 40% mais pobres. Esse é um exemplo em que as famílias

mais ricas se apropriaram do gasto tributário, beneficiando-se com o subsídio do Simples Nacional.

Por outro lado, no caso do varejo de gás liquefeito de petróleo (CNAE 4784, localizado na região inferior-esquerda), a frequência de consumo na faixa dos 10% mais ricos é inferior à frequência de consumo na faixa dos 40% mais pobres. Além disso, a distribuição do gasto tributário para essa atividade econômica apresenta maior proeminência para os 40% mais pobres em relação aos 10% mais ricos. Neste sentido, observa-se que as famílias mais pobres se beneficiaram com a tributação reduzida no setor de varejo de gás.

Assim, observa-se que o SIMPLES é uma renúncia horizontal, mas que beneficia mais os segmentos que são direcionados para atender a população de alta renda. Uma vez identificados como os diferentes setores produtivos e as distintas faixas de renda se apropriam do benefício decorrente do SIMPLES, a seguir são levantadas algumas possibilidades de alteração no sentido de alcançar maior equidade distributiva.

3.1.4 Alternativas para maior progressividade tributária

Tendo em vista a regressividade do SIMPLES, é importante identificar alternativas capazes de aumentar a arrecadação federal e melhorar a progressividade do sistema tributário. Nesse sentido, a focalização do gasto tributário nos estratos de mais baixa renda poderia ser uma opção que traria um significativo impacto distributivo, como as experiências em países como Bolívia, Canadá, Colômbia, Equador, e Uruguai, além do *cashback* de ICMS no Estado do Rio Grande do Sul. No Uruguai, o sistema está tão rápido e informatizado que é possível obter o crédito instantaneamente nos supermercados, no momento do pagamento, por um aplicativo específico. Na Colômbia o crédito é concedido às famílias de baixa renda com um valor fixo de 80.000 pesos colombianos (cerca de US\$ 18) a cada dois meses.

No Canadá, o *Goods and Services Tax and Harmonized Sales Tax* (GST/HST) é cobrado a alíquota de 18%. O GST/HST *Credit* permite a devolução do imposto pago às famílias e indivíduos que atendam certos critérios no momento da declaração do imposto de renda, como renda mensal até 5.400 dólares canadenses (CAD), o que representa pouco mais de dois salários-mínimos do país. Os valores anuais dos vouchers são limitados em 467 CAD para solteiros, 612 CAD para casais e um adicional de 167 CAD para cada filho menor de 19 anos. Todos os países adotam um teto de devolução para evitar fraudes e também para ser coerente com o nível de renda para ser elegível aos programas.

O sistema de vouchers apresenta várias vantagens. Conforme abordado EU & ERDF (2021), o atual nível de informatização e a digitalização bancária facilitam a administração tributária e fiscalização na concessão dos vouchers, dificultando que eles possam ser utilizados por famílias fora do cadastro de beneficiários devido a confrontação entre a renda declarada e o gasto efetivo.

Além disso, ele encoraja a formalização da economia, visto que seu benefício só é concedido para aquisições com notas fiscais. Evidentemente a implementação de um

sistema de vouchers deve ser acompanhada por uma política de formalização ampla da economia, com redução dos custos da formalização, focalizando principalmente o pequeno comércio de alimentos e refeições.

Diante dessa utilização internacional, este trabalho realiza um exercício que estima o impacto líquido nas receitas governamentais de uma eventual substituição do Simples Nacional por um sistema de vouchers destinado exclusivamente aos 40% mais pobres nos 36 setores selecionados. Ressalta-se que se trata do ganho líquido, visto que é somente o excedente da arrecadação atual que é estimado.

O impacto do voucher será apenas seu valor parcial, ou seja, o valor correspondente a alíquota efetiva do Simples paga anteriormente e não o seu valor integral, pois este corresponderá a devolução da tributação padrão sem nenhum benefício tributário. A análise é sempre contrafactual, ou seja, o aumento do imposto acarretará aumento proporcional dos preços, sem nenhum efeito na demanda, na oferta e na taxa de lucro.

A metodologia para essa estimação nesse exercício é simples. Os estratos que estão acima dos 40% mais pobres sofreriam uma tributação padrão sem compensação por voucher e, portanto, o aumento líquido da arrecadação seriam os próprios valores estimados do gasto tributário⁷. No caso dos 40% mais pobres, seria considerado como ganho líquido para esta classe (ou perda líquida de receita para o governo) apenas a parte da devolução tributária correspondente alíquota efetiva do Simples paga anteriormente⁸.

De acordo com a tabela E.7 do apêndice E, o ganho líquido das receitas do governo com a implementação do sistema de vouchers seria de R\$ 35,67 bilhões, equivalente a dois terços do gasto tributário total da seleção estimado pela tabela E.4 do apêndice E. Isso porque não haveria ganho de arrecadação entre os 40% mais pobres e ainda a parcela antes tributada pelo Simples nesta faixa seria devolvida. O benefício líquido total dos 40% mais pobres seria de R\$ 6,01 bilhões, ou um benefício médio de R\$ 218,50 por domicílio em 2018 (tabela E.8 do apêndice E). Por outro lado, o grupo entre os 10% mais ricos teriam impacto médio de R\$ 2.000 por ano, que seriam revertidos em arrecadação federal.

Considerando que a seleção de 36 produtos foi equivalente a 45% da receita bruta total das empresas optantes pelo Simples em 2018, é razoável supor que cada família cadastrada poderia ter um ganho líquido de cerca de R\$ 400 com aquisições feitas em outros setores fora da seleção. Evidentemente esse valor poderia ser multiplicado algumas vezes caso se considerasse as aquisições em empresas não enquadradas no Simples em um sistema abrangente de vouchers.

De qualquer maneira, considerando-se a renda domiciliar média mensal dos 40% mais pobres de R\$ 2.000 em 2018, uma política generalizada de vouchers poderia ter um impacto líquido relevante na sua renda. A Figura 6 mostra de maneira ordenada o ganho

⁷ Os dados por setor estão contidos na quarta, quinta e sexta colunas da tabela D.4

⁸ A tabela D.7 mostra os resultados dessa simulação em termos absolutos (por R\$ 1 milhão) enquanto a tabela D.8 mostra os resultados por domicílio.

líquido tributário (em percentual) de uma eventual substituição do Simples Nacional por uma política de vouchers ao mais pobres conforme os setores selecionados.

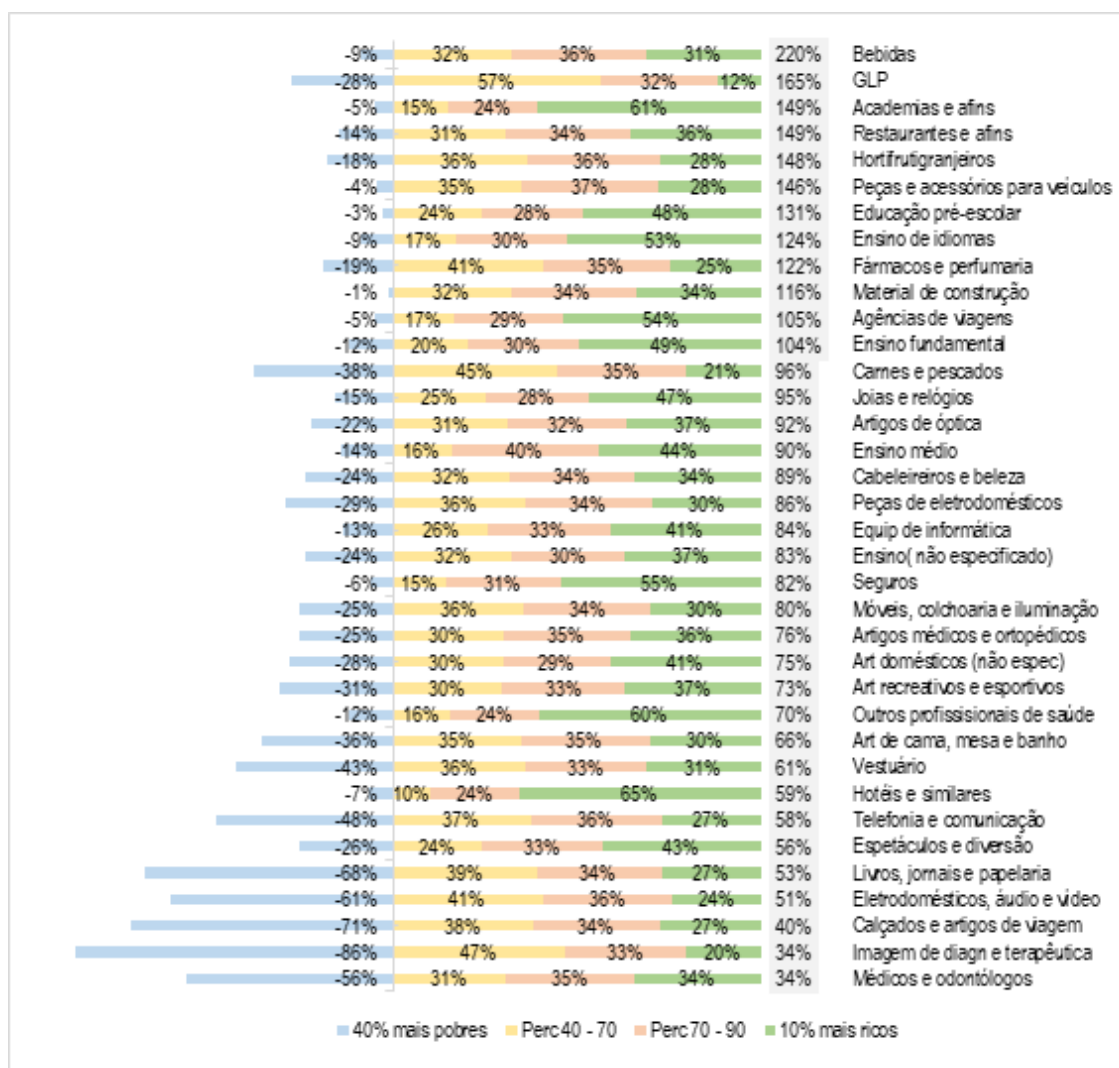


Figura 6 - Ganho líquido tributário numa eventual substituição do Simples Nacional pela concessão de vouchers aos 40% mais pobres e sua distribuição por estrato de renda domiciliar per capita, 2018.

Fonte – Elaboração própria Secretaria da Receita Federal

De acordo com a Figura 6, é estimado que o setor de Bebidas teria um aumento da arrecadação de 220% em relação a arrecadação efetiva de 2018 se o Simples Nacional fosse substituído por vouchers aos mais pobres. O impacto desse aumento seria sentido quase que igualmente entre as faixas de renda P40-70, P70-90 e os 10% mais ricos, mas havendo pouca perda de arrecadação derivada dos vouchers na classe dos mais pobres.

Os dados também identificam que dentre os 36 setores analisados, em 11 deles a arrecadação adicional seria mais expressiva (mais de 50%) entre os 10% mais ricos:

- a) Academias e afins;
- b) Hotéis e similares;
- c) Espetáculos e diversão
- d) Agências de viagens;
- e) Joias e relógios;
- f) Ensino de idiomas;
- g) Seguros;
- h) Outros profissionais de saúde;
- i) Educação pré-escolar;
- j) Ensino fundamental;
- k) Ensino médio;

Conforme dados da seção anterior, destes segmentos, 8 são os mais regressivos do ponto de vista da apropriação do gasto tributário e representam 10% do emprego total dos setores selecionados. Assim, uma eventual alteração dos setores beneficiados poderia gerar um ganho de arrecadação governamental, maior progressividade tributária e um impacto relativamente menor no emprego se comparado aos segmentos que atendem os mais pobres.

Nos setores de Gás GLP e Carnes e Pescados, haveria um ganho líquido de 165% e 96%, respectivamente. Apesar do ganho para os 40% mais pobres, ao redor de metade do aumento tributário seria suportado pela classe P40-70 (57% e 45%, respectivamente), ou seja, as famílias com renda per capita entre um e dois salários-mínimos. Isso mostra que talvez uma maior abrangência política dos vouchers para dos 40% para os 70% mais pobres possa ser considerada.

Com isso, uma eventual reforma no Simples Nacional poderia abranger as seguintes políticas:

- a. Do ponto de vista distributivo, um aumento de alíquota para o setor de serviços na tabela do Simples, ou pelo menos o retorno para o Anexo V de certos setores de serviços intelectuais com pouco emprego formal (folha salarial menor que 28% do faturamento) e que foram transferidos para os Anexos III e IV pela LC 147/2014 e pela LC 155/2016;
- b. Diminuição do patamar do faturamento do Sistema Simples para algo em torno da média internacional, pelo menos para o nível de mediana da América Latina, que seria ao redor R\$ 2 milhões;
- c. Preservação ou intensificação do benefício para os setores com alta frequência de consumo entre os mais pobres como o setor de varejo de alimentos e botijões de gás.
- d. Aumento das alíquotas dos produtos que beneficiam prioritariamente a parcela mais rica da população de forma escalonada com relação ao nível de consumo e apropriação do gasto tributário.

- e. Mudança da base de cálculo do SIMPLES do faturamento bruto para o lucro aferido por fluxo de caixa informatizado para: i) setores que apresentam tipicamente elevadas taxas de lucro (por exemplo, comércio de equipamentos de alta tecnologia, com contratos de exclusividade ou patentes, etc.); e ii) nível de faturamento acima de certo valor (por exemplo, acima de R\$ 1 milhão, e que também pode ser aplicado ao sistema do “Lucro Presumido”).

A avaliação realizada teve como ponto central analisar a equidade e progressividade tributária do Simples Nacional, que representa um quarto de todo o gasto tributário brasileiro. A estimativa denota que dentre os 36 segmentos que são direcionados para o consumo final, 29 geram maior apropriação do gasto tributário pelos 10% mais ricos da população, sendo que 12 setores são altamente regressivos. Apenas um segmento tem maior apropriação pelos 40% mais pobres e 3 setores têm distribuição equivalente entre os mais ricos e os mais pobres. Dessa forma, observa-se o caráter regressivo desse sistema de tributação.

4 CONCLUSÃO

A exposição de motivos da PEC 186/19, percussora da EC 109/21, trouxe importante discussão sobre a equidade na concessão de incentivos tributários pela União, conforme exposto no Relatório de Avaliação da Controladoria-Geral sobre redução gradual de incentivos e benefícios de natureza tributária. A partir disso, com o objetivo de abordar a dimensão da equidade nos gastos tributários, este trabalho baseou-se em metodologia desenvolvida junto ao Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada para avaliar o impacto distributivo do Simples Nacional em um conjunto de 36 bens ou serviços consumidos pelas famílias brasileiras.

A apropriação do gasto tributário pelas famílias depende do consumo. Caso os bens e serviços beneficiados sejam consumidos majoritariamente pela população rica, o gasto será regressivo, caso contrário, será progressivo. Assim, a equidade do gasto tributário é assunto relevante para a formulação das políticas públicas relacionadas com a tributação. Nesse sentido, a avaliação deste objeto se insere na competência institucional da Controladoria relacionada à “fiscalização e avaliação de políticas públicas e programas do governo”.

Apesar da relevância do assunto, poucos estudos estimam o impacto distributivo das políticas de benefícios fiscais. Assim, aproveitando a disponibilização de dados da Pesquisa de Orçamento Familiar 2017-2018 e da publicação de dados tributários do Simples Nacional, principal item do gasto tributário no Brasil, este trabalho estimou a distribuição do gasto tributário e comparou a apropriação dessa política entre famílias que pertencem a diferentes estratos de renda. Cabe ressaltar que este exercício, ao abordar a dimensão da equidade, complementa a avaliação realizada no âmbito do Conselho de Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas sobre o Simples Nacional realizada em 2020.

Como resposta à pergunta que guiou este estudo “como a dimensão da equidade no Simples Nacional encontra-se representada frente aos setores econômicos diretamente contemplados por este regime de arrecadação?”, observou-se que, nas 36 atividades econômicas exploradas neste estudo, o décimo mais rico se apropriou de 26% do gasto tributário, enquanto os 40% mais pobres se apropriaram de 23%, ressaltando a regressividade do sistema Simples Nacional.

Em termos populacionais, os domicílios 10% mais ricos somam pouco mais de 15 milhões de pessoas, ao passo que os domicílios 40% mais pobres são 102 milhões de pessoas. Assim, mesmo representando apenas 7% do total de pessoas da POF, as residências dos 10% mais ricos têm um benefício tributário maior do que as moradias 40% mais pobres, que representam quase metade da população na POF.

Esse panorama é acentuado ao analisarmos como as famílias e os indivíduos são beneficiados pela renúncia do SIMPLES. Para cada família de alta renda, o benefício é de

R\$ 2.074,71 enquanto cada família dos 40% mais pobres recebe R\$ 443,27. Assim, mesmo estando no maior estrato de renda, os mais ricos recebem um benefício quase 5 vezes maior do que os mais pobres. Tendo em vista que as famílias de baixa renda têm maior número de filhos, o benefício por pessoa é de R\$ 119,37, enquanto para os mais ricos, o valor é de R\$ 939,27 por pessoa, quase 8 vezes maior. Dessa forma, observa-se que o SIMPLES, maior gasto tributário brasileiro, gera mais benefícios para os domicílios 10% mais ricos do que para os 40% mais pobres.

O mesmo padrão é observado do ponto de vista setorial. Ao analisarmos o consumo por estrato de renda, a maior parte do benefício é apropriada pelos estratos mais ricos, ainda que alguns itens tenham peso mais relevante para o orçamento dos pobres. Dos 36 setores analisados, apenas o de gás GLP e o de móveis de madeira beneficiaram mais os 40% mais pobres, sendo que no caso dos móveis a diferença foi marginal. Em 29 setores, os 10% mais ricos se apropriam da maior parte da renúncia tributária.

Além do impacto tributário em si, foi analisada a distribuição do emprego dos setores beneficiados. Os dados mostram que os 20 segmentos mais regressivos do ponto de vista tributário respondem por um terço do emprego. Destes, os 8 mais regressivos representam 10% do emprego. Dessa forma, observa-se que o benefício tributário se concentra em segmentos destinados prioritariamente para a população mais rica e que apresentam menor participação no emprego. Ressalta-se que tais setores figuram entre os segmentos com maior capacidade de aumento da arrecadação federal. Ademais, na medida em que são direcionados para a população mais rica, uma eventual alteração de preços teria um impacto menor na demanda se comparado à setores destinados predominantemente para os mais pobres.

Observa-se que o SIMPLES é regressivo tanto do ponto de vista distributivo quanto do setorial. Ainda assim, a análise apresentada permitiu identificar quais segmentos apresentam maior benefício para a população mais pobre. Nesse sentido, os resultados desse estudo são insumos relevantes para uma eventual reformulação do sistema em busca de maior equidade na distribuição de seus benefícios e aumento da arrecadação com menores impactos em termos de emprego e consumo.

Adicionalmente, o trabalho também identifica quais setores poderiam gerar uma arrecadação adicional a ser custeada majoritariamente pelo estrato mais rico da população. Dessa forma, seria possível alcançar um sistema de tributação mais equitativo que aumentaria as receitas federais sem onerar as camadas mais pobres da população. Tendo em vista que o consumo das famílias depende da renda, os resultados denotam que o caráter horizontal do gasto tributário do SIMPLES acaba se materializando em uma estrutura regressiva de apropriação do gasto tributário, com maior participação da parcela de alta renda e maior benefício para os setores que atendem essa camada da população.

Assim, existem alternativas possíveis de alteração do Simples para aumentar sua progressividade e equidade tributária ao mesmo tempo em que elevam a arrecadação federal:

- Aumento escalonado da alíquota dos setores direcionados prioritariamente para a camada mais rica da população.
- Diminuição do patamar de faturamento para os níveis observados internacionalmente para países emergentes, na faixa de R\$ 2 milhões.
- Preservação ou intensificação do benefício para setores direcionados majoritariamente para a população mais pobre.
- Aumento da alíquota para o setor de serviços ou pelo menos o retorno para o Anexo V dos serviços de atividades intelectuais com baixo patamar de emprego que foram transferidos para os Anexos III e IV pela LC 147/2014 e pela LC 155/2016.
- Mudança da base de cálculo do SIMPLES, do faturamento bruto para o valor do lucro baseado em um fluxo de caixa informatizado em setores com faturamento acima de certo valor (excluindo-se as microempresas) ou setores que possuem tipicamente uma elevada taxa de lucro.

5 ANEXOS

5.1 – MANIFESTAÇÃO DAS UNIDADES

Por meio dos Ofícios nº 14139/2023/DIAVE/CGPEC/DE/SFC/CGU, de 01/09/2023, nº 17190/2023/DIAVE/CGPEC/DE/SFC/CGU, nº 17196/2023/DIAVE/CGPEC/DE/SFC/CGU, nº 17203/2023/DIAVE/CGPEC/DE/SFC/CGU, estes últimos de 24/10/2023, foram encaminhadas cópias do Relatório Preliminar, respectivamente, à então Secretaria de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte e do Empreendedorismo do Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços, à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, ao Ministério do Empreendedorismo, da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte e ao Ministério da Fazenda, e solicitado, devido a relevância e impactos trazidos pelos achados do trabalho, a apresentação, no prazo de até 15 dias corridos, de eventuais manifestações que entendessem pertinentes e que visassem agregar/corrigir o trabalho então encaminhado, as quais seriam consideradas na versão de relatório final a ser publicado.

Em 09/11/2023 foi realizada reunião para apresentação do trabalho a representantes do Ministério do Empreendedorismo, da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, não tendo sido apresentada manifestação sobre o relatório.

Os órgãos oficiados não apresentaram manifestação até o fechamento da versão final deste relatório.

6 REFERÊNCIAS

Azuara, O.; Azuero, R.; Bosch, M.; Torres, J. 2019. *Special Tax Regimes in Latin America and the Caribbean: compliance, social protection, and resource misallocation*. IDB Working Paper Series IDB-WP-970, Inter-American Development Bank. <<http://dx.doi.org/10.18235/0001586>>. Acesso 30 de abril de 2023.

BALEEIRO, A.; DERZI, M. de A. M. (atualizadora). *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

Beer, S.; Benedek, D.; Erard, B.; Loepnick, J. 2022. "How to Evaluate Tax Expenditures," IMF Fiscal Affairs Department 2022/005, International Monetary Fund.

Campos Vázquez, R. M., 2022. "Measurement of tax expenditures in Latin America," Documentos de Proyectos 48526, Naciones Unidas Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

Carton, B.; Fernandez-Corugedo, E.; Hunt, B. 2019. *Corporate Tax Reform: From Income to Cash Flow Taxes*. IMF Working Paper WP/19/13, International Monetary Fund. <<http://bit.ly/3na7bKk>>. Acesso 31 de janeiro de 2023.

Coolidge, J.; Yilmaz, F. 2016. *Small Business Tax Regimes: what surveys reveal about tax systems use and abuse*. *Viewpoint: Public Policy for the Private Sector*, The World Bank Group. <<http://www.worldbank.org/fpd/publicpolicyjournal>> Acesso 30 de abril de 2023.

DEAP (Departamento de Avaliação de Políticas Públicas); SETO (Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento). *Relatório de Avaliação: desoneração de PIS/COFINS sobre os produtos da cesta básica (Ciclo 2021)*, 2021. <<https://bit.ly/DEAP-SETO>>. Acesso 31 de janeiro de 2023.

Di Legge, A.; Ceccanti, D.; Foronda, F.H.; Németh, M.; Csonka, M. 2022. *Tax compliance costs for SMEs: An update and a complement (Final Report)*. European Commission.

EU (European Union); ERDF (European Regional Development Fund). 2021. *Policy Brief Vouchers for the competitiveness of SMEs*. *Policy Learning Platform on SME competitiveness*. <<https://bit.ly/3RKz476>>. Acesso 31 de janeiro de 2023.

FREDMAN, S.. *Substantive equality revisited*. *International Journal of Constitutional Law*, v. 14, n. 3, p. 712–738, 2016.

Mas-Montserrat, M.; Colin, C.; Ribault, E.; Brys, B. 2023. *The design of presumptive tax regimes*. OECD Taxation Working Papers No 59. <<https://doi.org/10.1787/22235558>>. Acesso 30 de abril de 2023.

MENEZES, L. M. de O. Tributação e desigualdades de gênero e raça: Como o sistema tributário discrimina as mulheres na tributação sobre os produtos ligados ao cuidado e à fisiologia feminina. Belo Horizonte: Letramento, 2023.

OECD (2015), *In It Together: Why Less Inequality Benefits All*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264235120-en>. Acesso em 23 de Agosto de 2023

OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development). 2010. *Tax Expenditures in OECD countries*. <https://doi.org/10.1787/9789264076907-en>> Acesso 31 de janeiro de 2023.

OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development). 2015. *Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries*. OECD Tax Policy Studies, No. 23, OECD Publishing, Paris. <<http://dx.doi.org/10.1787/9789264243507-en>>. Acesso 30 de abril de 2023.

OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development). 2020. *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Economic Impact Assessment: Inclusive Framework on BEPS*.

OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development). 2021. *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS*. <https://t.ly/W_3V>. Acesso 31 de janeiro de 2023.

OECD/G20. 2020. Base Erosion and Profit Shifting Project. <<https://doi.org/10.1787/0e3cc2d4-en>>. Acesso 31 de janeiro de 2023.

OECD (Organisation for Economic Co-operation and Development); DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales). 2021. *Tax Expenditures Report: Colombia 2021*. <<https://bit.ly/3HGkWR3>>. Acesso 31 de janeiro de 2023.

Redonda, A.; Von Haldenwang, C.; Aliu, F. 2023. Global Tax Expenditures Database [data set], Version 1.1.5, <https://doi.org/10.5281/zenodo.7825791>.

RFB (Receita Federal do Brasil). 2021. Metodologia de Cálculo dos Gastos Tributários. Receita Federal, Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. <https://bit.ly/3H5htT1>

SECAP (Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria). Uma Análise dos Subsídios (Gastos) Tributários da União: evolução e comparação internacional. *Boletim Mensal sobre os Subsídios da União*.

Thomas, A. 2020. *Reassessing the regressivity of the VAT*. OECD Taxation Working Papers, No. 49. <<https://doi.org/10.1787/b76ced82-en>>. Acesso 31 de janeiro de 2023.

U.S. Government Accountability Office (GAO). 2013. "Tax Expenditures: Background and Evaluation Criteria and Questions," GAO-13-167SP. GAO, Washington, DC

Wey, F.; Wen, J. 2019. *The Optimal Turnover Threshold and Tax Rate for SMEs*. IMF Working Paper WP 19/98. International Monetary Fund. <bit.ly/41PBHbD>. Acesso 30 de abril de 2023.

7 APÊNDICES

Apêndice A - Considerações metodológicas:

Escopo:

Para se fazer a análise distributiva, partiu-se de uma lista de 95 CNAEs cuja receita bruta foi equivalente a 79,81% do total das empresas optantes do Simples Nacional no ano de 2018 (R\$ 885,57 bilhões), onde selecionaram-se 36 CNAEs, que representaram 45,02% da receita bruta do Simples Nacional de 2018. Os critérios de seleção foram dois:

- a. Ser um produto final, de consumo das famílias, de forma que pode ser associado aos produtos da despesa familiar da POF 2017-2018. Neste caso, foram desconsiderados os setores destinados a produção de insumos às empresas, reduzindo-se a lista inicial de CNAEs de 95 para 53;
- b. Ser um setor associado a um bem específico e bem delimitado, desconsiderando-se, por exemplo, setores descritos como “varejo de produtos não especificados” ou categorizados como “outros”, reduzindo-se a lista de CNAEs de 53 para 36.

O presente trabalho analisou empresas optantes do Simples Nacional no ano de 2018 que fazem parte de 36 códigos (ou grupo de códigos) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE 4 dígitos. A lista de códigos ou grupo de códigos selecionados e a respectiva receita bruta das empresas optantes pelo Simples Nacional estão especificados no Apêndice A em ordem decrescente de receita bruta. A partir desses dados, pode-se fazer quatro observações.

Primeiro, os 36 códigos ou grupos de códigos CNAEs selecionados corresponderam a 45,02% da receita bruta (R\$ 511,64 bilhões nominais) de todas as empresas optantes do Simples em 2018. A receita bruta de apenas cinco dos 36 setores selecionados: “restaurantes”; “varejo de material de construção”; “varejo de autopeças, motocicletas e reparação de veículos”; “vestuário”; e “fármacos e perfumaria” – representaram 58% da receita bruta total dos setores analisados, o que demonstra a maior relevância destes cinco setores na abordagem do trabalho.

Segundo, a receita bruta dos setores do Simples Nacional vinculados aos produtos selecionados na POF 2017-2018 representaram 39% (última coluna do Apêndice A) do total da despesa familiar com esses mesmos produtos (R\$ 1,31 trilhão). Esse baixo indicador se justifica devido aos diferentes meios de aquisição dos produtos pelas famílias, fora do escopo do Simples deste estudo (empresas não enquadradas no Simples, empresas multivarejistas fora do escopo deste estudo, aquisições no setor informal da economia, etc.).

Terceiro, a receita bruta dos estabelecimentos especializados de varejo carnes e pescados e hortifrutigranjeiros representou apenas 9,45% as despesas declaradas na POF 2017-2018 (ver última coluna do Apêndice A, que mostra em cada setor o indicador da razão entre a receita bruta das empresas na base de dados do Simples Nacional e a despesa familiar reportada na POF). Isso muito provavelmente por causa das aquisições nos

setores multivarejistas e informal. Além disso, a receita bruta do setor de planos de previdência privada e saúde também foi menor que 10% da despesa total reportada na POF, mas isso foi causado pela aquisição em empresas maiores (setor bancário em geral), que não podem ser optantes do Simples Nacional.

Quarto, a receita bruta dos setores de comércio e serviços de informática, comércio de peças de eletrodomésticos e comércio de artigos médicos e ortopédicos foi superior a 35% da despesa reportada na POF 2017-2018. Isso ocorreu, provavelmente devido a maior aquisição de pessoas jurídicas nesses setores. Já no caso do comércio do setor de cama, mesa e banho, a receita bruta no Simples 48% maior que a despesa na POF provavelmente foi devido ao maior peso venda de outros produtos não englobados na descrição do CNAE.

Limitações

Há três limitações principais no estudo. Primeiro, ao cruzar os dados da receita bruta das empresas optantes pelo Simples Nacional por códigos CNAE e os respectivos produtos contidos na POF 2017-2018, não está considerando-se a receita derivada da venda para pessoas jurídicas, pois a POF só analisa o gasto das famílias.

Pelo fato de a POF 2017-2018 ser uma amostra representativa das famílias brasileiras, ou seja, dos consumidores finais, a mensuração da distribuição do gasto tributário será parcial, sendo mais importante a porção do gasto tributário que é beneficiado por cada estrato de renda que seu valor em si. De qualquer maneira, é possível analisar como o setor CNAE se comporta do ponto de vista distributivo perante as famílias brasileiras, não sendo possível, porém, determinar a apropriação global entre a sociedade da perda arrecadatória derivada do Simples Nacional.

Segundo o estudo parte do pressuposto que todas as aquisições de produtos na POF 2017-2018 são de empresas optantes do Simples Nacional, o que, apesar da maioria das empresas dos CNAEs selecionados sejam optantes do Simples Nacional (em termos numéricos, por quantidade de CNPJs, mas não por receita bruta, como por exemplo o mercado varejista e de bens e serviços), o cálculo da distribuição do gasto tributário será parcial.

O Apêndice B mostra, em cada setor, o percentual de empresas optantes pelo Simples Nacional por quantidade de CNPJs e por receita bruta total. De acordo com o Apêndice B, as empresas optantes pelo Simples Nacional representaram em média 89,1% e 39,3% do quantitativo de CNPJs e da receita bruta dos setores selecionados, respectivamente.

Terceiro, serão omitidos da análise os casos de aquisições pelos consumidores ocorridas em lojas multivarejo, que vendem diferentes tipos de produtos sob um único CNAE, ou mesmo em estabelecimentos enquadrados em um CNAE que seja descrito como de venda

de diferentes bens ou itens não especificados. Por exemplo, este é o caso de cinco códigos CNAEs:

4712: Comércio varej. predom. alim. - Minimercados, mercearias etc.

4789: Comércio varejista outros produtos novos não especificados.

4721: Comércio varejista prod. de padaria, laticínio, doces etc.

4729: Comércio varej. prod. alimentícios não especific.; produtos de fumo

4711: Comércio varej. predom. prod. alimentícios - hiper, supermercado

Os cinco CNAEs listados na seção anterior que foram excluídos da análise obtiveram receita bruta de R\$ 111,5 bilhões ou 12,59% das empresas optantes do Simples em 2018, o que é um percentual significativo, sendo uma limitação do trabalho.

A partir dessas considerações, destaca-se que o cálculo da frequência de consumo dos CNAEs selecionados por estrato de renda tem poucas limitações. Por outro lado, contabilizar a distribuição por estratos de renda familiar do gasto tributário bruto do Simples Nacional apresenta maiores limitações.

Através das análises de frequência, é possível determinar se determinado gasto tributário derivado pelo Simples Nacional em um setor específico beneficia efetivamente os estratos de renda mais pobres, mesmo que a maior parte do gasto bruto seja apropriado pelos estratos mais ricos devido a seu maior consumo.

Metodologia e base de dados:

O trabalho realizou dois exercícios: calcular o gasto tributário do Simples Nacional no ano de 2018 em todos os CNAEs e analisar a distribuição do gasto tributário em 36 CNAEs selecionados.

Um pouco diferente da metodologia empregada pela RFB (2021) para calcular o gasto tributário oficial, o cálculo do gasto tributário do Simples Nacional neste estudo será feito através da diferença de uma hipotética tributação em dois cenários de lucro e a respectiva alíquota efetiva média do CNAE selecionado no SIMPLES. A hipotética tributação pelo lucro real será calculada seguindo-se os cinco passos a seguir:

Primeiro, serão estipulados dois cenários da taxa nominal de lucro - 20% e 40%. Essas taxas de lucro para estabelecimento dos cenários foram derivadas de acordo com o mesmo critério que a OCDE utilizou em seu relatório sobre a proposta de imposto mínimo global para as grandes multinacionais (OECD, 2020; 2021) em que estabelece três cenários de taxas efetivas de lucro de 10%, 20% e 30%. Esses valores são adicionados a uma taxa de lucro de 10% estabelecido pela entidade como “lucro de rotina”. Como o Brasil é uma economia emergente e apresenta a taxa de juros básica da economia (Selic)

mais alta que a maioria dos países de economias avançadas (em média 6,5% ao ano em 2018 e 13,75% ao ano em 2022), os dois cenários de taxas de lucro estabelecidos por este trabalho se encontram em nível conservador. No entanto, essas taxas de lucro ainda são mais altas que a taxa de lucro utilizada por RFB (2021) que aplica a regra do “Lucro Presumido” como alternativa ao Sistema Nacional no cálculo do gasto tributário. A regra de tributação pelo “Lucro Presumido” é uma opção de regime de tributação junto ao SIMPLES e ao Lucro Real, e adotada para a maioria das empresas com receita bruta entre R\$ 4,8 milhões e R\$ 78 milhões anuais. O regime é adotado apenas para o IRPJ e a CSLL, mas que ainda assim arbitra taxas de lucros setoriais muito baixas e deveria ser considerada também como um gasto tributário.⁹

Segundo, sobre esses dois cenários de taxas de lucro entre 20% e 40 será aplicada a alíquota correspondente a tributação nominal global sobre do lucro real no valor de 24%, correspondente a soma do IRPJ de 15%⁶ e da CSLL de 9%. Com isso chega-se a dois cenários de tributação do lucro por ambos impostos, de 4% e de 6,86% da receita bruta, respectivamente.¹⁰

Terceiro, as contribuições sociais PIS e COFINS serão equivalentes a 3,65% da receita bruta.

Quarto, a parcela relativa ao ISS ou ao ICMS corresponderá a uma alíquota efetiva que represente 4% da receita bruta.¹¹ Somando-se o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e ISS, chega-se a dois cenários de tributação sobre a receita bruta, de 11,65% e de 14,51%.

Quinto, a contribuição patronal será equivalente a 22% da massa salarial média do CNAE selecionado (Contribuição Patronal de 20% e uma Contribuição de Risco Ambiental do Trabalho - RAT média de 2%), disposto como percentual da receita bruta. Por exemplo, se massa salarial representar em média 50% da receita bruta das empresas optantes pela Simples Nacional do CNAE selecionado em nível nacional, então o valor da contribuição patronal será atribuído como 11% da receita bruta. Por outro lado, o art. 8º da Lei 12.546/2011 estabelece alguns setores que podem optar pelo pagamento da contribuição patronal como um percentual que varia de 1% a 4,5% da receita bruta (Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB). Segundo a Instrução Normativa da SRB 2.053 de 2021 (Anexo I), entre os CNAEs selecionados pelo estudo, se

⁹ O Lucro Presumido estabelece como regra geral para o IRPJ, um lucro arbitrado no valor de apenas 8% da receita bruta (equivalente a uma taxa de lucro sobre o custo de 8,7%). No caso da CSLL, o lucro estabelecido equivale a 12% da receita bruta para maioria dos setores, equivalente a uma taxa de lucro sobre o custo de 13,6%. Apesar de ser a opção de tributação do lucro de empresas com receita bruta acima do teto do SIMPLES, considera-se esse regime ainda muito benevolente devido a baixas taxas de lucros arbitradas (se comparadas aos modelos da OCDE e à própria taxa de juros Selic).

¹⁰ Na tributação pelo lucro real, aplica-se a alíquota de 15% ao lucro mensal até R\$ 20 mil e de 25% ao que exceder este valor. O estudo estabeleceu a alíquota de 15% porque considera que a maioria das empresas optantes do SIMPLES aferem lucro anual inferior a 240.000, uma hipótese bastante plausível perante uma taxa de lucro delimitada entre 20% e 40%.

¹¹ A alíquota do ISS deve se situar entre 2% e 5% (LC 116/2003 e LC 157/2016). No caso do ICMS, em geral é aplicado 17% sobre o valor adicionado. Para um valor adicionado de 20%, o ICMS representará 3,4% da receita bruta. Logo, o valor fixado em 4% da receita bruta tanto para o ISS quanto para o ICMS é razoável.

enquadram nessa categoria apenas o de código: 5510 - Hotéis (4,5% da receita bruta) e os de comércio varejista (2,5% da receita bruta), sob códigos:

- a. 4744 - Materiais de construção;
- b. 4751 - Equipamentos e Suprimentos de Informática;
- c. 4752 - Telefonia e Comunicação;
- d. 4753 - Eletrodomésticos e Equipamentos de Áudio e Vídeo;
- e. 4754 - Móveis;
- f. 4755 - Tecidos e Artigos de Cama, Mesa e Banho;
- g. 4759 - Outros Artigos Domésticos;
- h. 4761 - Livros, Jornais, Revistas e Papelaria;
- i. 4763 - Artigos Recreativos e Esportivos;
- j. 4772 - Perfumaria e de Higiene Pessoal;
- k. 4781 - Vestuário e Acessórios;
- l. 4782 - Calçados e Artigos de Viagem.

Com isso, o intervalo do gasto tributário por CNAE será dado pela seguinte fórmula:

$$\sum Gasto Trib. = \sum \left\{ \left[0,1165 + \left(0,22 \frac{massa\ salarial}{receita\ bruta} \right) - alíq_{efetiva} SIMPLES \right] \times receita\ bruta \right\}$$

$$\sum Gasto Trib. = \sum \left\{ \left[0,1451 + \left(0,22 \frac{massa\ salarial}{receita\ bruta} \right) - alíq_{efetiva} SIMPLES \right] \times receita\ bruta \right\}$$

No caso dos setores contemplados Contribuição Previdenciária pela Receita Bruta - CPRB:

$$\sum Gasto Trib. = \sum [(0,1165 + alíquota CPRB - alíq_{efetiva} SIMPLES) \times receita\ bruta]$$

$$\sum Gasto Trib. = \sum [(0,1451 + alíquota CPRB - alíq_{efetiva} SIMPLES) \times receita\ bruta]$$

Apêndice B - Cruzamento dos Códigos CNAE do Simples Nacional em 2018 e dos Códigos dos Produtos da POF 2017-2018.

Códigos CNAE	Descrição CNAE	POF 2017-2018			Receita Bruta em 2018		Relação B/A (em %)
		Descrição da Despesa	Códigos	Despesa (A) (em R\$)	Em R\$ (B)	Participação no Simples (em %)	
	TOTAL			1.313.100.617.030	511.635.004.280	45,02	38,96
5611	• Restaurantes e afins.	Refeição fora de casa.	2400101 a 2499901 4100101 a 4100105 4801801 4801803 4907501 a 4907502 4908901	178.861.075.881	72.608.975.855	6,39	40,60
4744 4741 4742 4743	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção. • Varejo de tintas e materiais para pintura. • Varejo de material elétrico. • Varejo de vidros.	Lojas de material de construção.	800101 a 801603 802601 a 899901 1100101 a 1101901 1102502 a 1106701 1107001 a 1107301 1107701 a 1107702 1108001 a 1109502 1109701 a 1110201 1110401 a 1199901 1501501 a 1501601 1504201 a 1504202 1508501 a 1508608 1601401 a 1601501 1602501 3901701 a 3901707	60.380.050.321	67.928.359.027	5,98	112,50
4530 4520 4541	• Comércio de peças e acessórios para veículos. • Manut. e reparação de veículos. • Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.	Oficina mecânica e peças veiculares.	3300401 a 3399902 5100501	79.583.318.326	57.429.700.917	5,05	72,16
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	Vestuário.	3400101 a 3699901	90.226.424.014	52.070.159.888	4,58	57,71
4771 4772	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário. • Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.	Farmácias e perfumarias.	2900101 a 2903006 2903101 a 2906202 2906401 a 3099901	222.445.990.273	41.997.128.200	3,70	18,88
4754 3101	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação. • Fabricação de móveis de madeira.	Móveis e colchões.	1700201 a 1799901	34.333.827.868	25.169.452.242	2,21	73,31

4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	Calçados e artigos de viagem.	3800101 a 3802001	34.418.385.396	18.082.229.530	1,59	52,54
4751 9511	• Varejo de equip. e supr. em informática. • Reparação e manut. de computadores e periféricos.	Equip. de informática.	901201 a 901301 908001 a 908201 908601 a 908801 912701 a 913201 921401 a 921601 1500701 a 1501115 2802101 a 2802202	8.146.176.676	13.547.958.449	1,19	166,31
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	Cursos em geral, exceto ensino de idiomas e educação formal.	4900701 4901301 a 4901401 4901601 a 4901602 4901801 a 4902101 4902301 a 4902305 4904001 a 4905401 4905601 a 4906401 4909001 a 4909201 4909601 4910201 a 4999901	8.774.952.922	11.055.023.929	0,97	125,98
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	Artigos de cama, mesa e banho.	3700101 a 3799901	6.953.146.106	10.252.912.214	0,90	147,46
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	Saúde (médicos e odontólogos).	2906301 a 2906308 4200501 a 4201209 4203401 a 4205101 4205701 4208401 a 4208702 4209001 a 4209101 4209401 4209801 a 4210201 4299901	25.561.162.921	10.222.255.615	0,90	39,99
5510	• Hotéis e similares.	Hospedagem.	2803901 4101701 a 4101708	10.735.682.654	9.649.026.452	0,85	89,88
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	Jornais, livros, etc.	3200101 a 3299901 4903001 a 4903301	18.903.782.960	9.277.786.845	0,82	49,08
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	Artigos esportivos.	2802801 a 2802804 4300101 a 4301004 4301201 a 4301212 4304301 a 4304404 4304701 a 4304702 4305301 a 4399901 5100601 5101301 a 5101901 5102101 a 5102501	12.650.124.165	9.229.647.074	0,81	72,96

4774	• Varejo de artigos de óptica.	Óculos e lentes de contato.	3103501 3802201 a 3802202 3803401 4202801 a 4203001 4207801	8.277.794.833	8.685.600.751	0,76	104,93
6622	• Corret. de seguros, planos previd. complem., saúde, etc	Seguros em geral.	1200501 4200101 a 4200403 4209201 4400801 4800301 4800601 a 4800801 4802101 4803603 a 4803604 5000301	115.919.863.833	8.288.131.523	0,73	7,15
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	Utilidades domésticas especificada nos códigos CNAE de 6 dígitos.	1600501 a 1601301 1601704 a 1602401 1602601 a 1699901 1800101 a 1899901 3900101 a 3901502 3902301 a 3999901	11.235.742.907	7.930.420.420	0,70	70,58
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	Carnes e pescados para alimentação em casa.	7100101 a 7105608 7105801 a 7106501 7106801 a 7107502 7107701 a 7267401 7270401 a 7443401 7446101 a 7446501 7448101 a 7460101 7462101 a 7600901 7800101 a 7801302 7801501 a 7802702 7803201 a 7803202 7803904 a 7803913 7805501 a 7805905 7806401 7807001 a 7807201	79.969.959.171	7.556.600.794	0,66	9,45
8512 8511	• Educação pré-escolar. • Educação infantil.	Educação pré-escolar.	4900101 a 4900201	10.529.648.332	6.577.201.242	0,58	62,46
4753	• Varejo de eletrod. e equip.de áudio e vídeo.	Eletrodomésticos.	1500101 a 1500606 1501201 a 1501401 1501701 a 1504101 1504301 a 1506301 1506501 a 1507301 1507401 a 1508402 1508701 a 1600101	41.915.216.148	5.927.447.324	0,52	14,14

8513	• Ensino fundamental.	Educação fundamental.	4900301 a 4900403 4907801 a 4907802	32.620.847.327	5.752.152.061	0,51	17,63
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	Salão de beleza, barbearia e afins.	3100101 a 3100801 3102301 a 3102501 3102901 3104501	34.724.610.352	5.465.765.538	0,48	15,74
4723	• Varejo de bebidas.	Bebidas para consumo em casa.	8200101 a 8201902 8202201 a 8202302 8206701 a 8210501 8213401 a 8213404 8300101 a 8305301	22.226.171.614	5.284.491.684	0,47	23,78
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	Aparelho celular e outros equip. de comunicação.	909801 a 909901 913901 a 914101 919301 a 919801 922001 a 922201 3101901 a 3101902 4400401 a 4400611	34.121.571.647	4.419.745.852	0,39	12,95
4783	• Varejo de joias e relógios.	Joias e relógios.	4600101 a 4699901	4.545.559.941	4.045.301.879	0,36	88,99
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	Psicólogos, enfermeiros, fonoaudiólogos, etc.	4201301 a 4201603 4208101 4208801 4209301 4210001	3.043.876.532	3.762.845.164	0,33	123,62
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	Exames de análises clínicas, radiologia, etc.	4201701 a 4202301 4205801 a 4207001	7.606.246.315	3.713.483.210	0,33	48,82
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	Botijão de gás.	700101 a 700102 4701401	28.973.916.756	3.557.418.446	0,31	12,28
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	Hortifrutigranjeiros.	6700101 a 6812201 7801401 a 7801404	34.471.137.158	3.526.824.809	0,31	10,23
7911	• Agências de viagens.	Agência de viagem.	4101801 4102701 a 4104301	13.950.787.986	3.503.826.536	0,31	25,12
4757	• Varejo de peças de eletrodomésticos.	Peças de reposição para eletrodomésticos.	900501 a 901101 902001 a 907901 908901 a 909701 910901 a 912601 914201 a 919201 919901 a 921301 922301 a 999901	2.155.888.338	2.929.059.204	0,26	135,86

9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	Ingressos para espetáculos culturais.	2800101 a 2800501 2800701 a 2800703 2800801 2804501 2804901 a 2805001 2807801 4102001 a 4102301 4104401 a 4104501 4106501 4502301 a 4502401	12.345.619.577	2.891.352.162	0,25	23,42
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	Academias de ginástica, lutas, danças, etc.	4901701 a 4901702 4902401 a 4902802 4906501 a 4907401 4909301 4909701 a 4910101	7.614.373.504	2.879.622.531	0,25	37,82
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	Artigos médicos.	1507302 2903007 a 2903008 4203101 a 4203210 4205201 a 4205302	1.935.385.239	2.628.577.180	0,23	135,82
8593	• Ensino de idiomas	Curso de idiomas.	4901501 a 4901507 4905501 a 4905502	5.068.291.194	2.357.383.113	0,21	46,51
8520	• Ensino médio	Ensino médio.	4900501 a 4900603 4907901 a 4907902	7.874.007.843	1.431.136.620	0,13	18,18

Apêndice C - Percentual de empresas optantes pelo Simples Nacional por quantidade de CNPJs e por receita bruta do setor, apenas empresas ativas, por códigos CNAE selecionados, 2018.

Códigos CNAE	Descrição CNAE	% de empresas optantes do Simples Nacional	
		Por quantidade de CNPJs	Por receita bruta setorial
5611	• Restaurantes e afins.	95,6	63,7
4744 4741 4742 4743	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção. • Varejo de tintas e materiais para pintura. • Varejo de material elétrico. • Varejo de vidros.	92,1	44,0
4530 4520 4541	• Comércio de peças e acessórios para veículos. • Manut. e reparação de veículos. • Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.	92,2	33,6
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	96,5	50,2
4771 4772	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário. • Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.	91,1	28,7
4754 3101	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação. • Fabricação de móveis de madeira.	93,4	37,5
4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	93,9	58,2
4751 9511	• Varejo de equip. e supr. em informática. • Reparação e manut. de computadores e periféricos.	93,1	48,5
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	93,9	71,0
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	95,9	63,2
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	46,8	16,7
5510	• Hotéis e similares.	89,0	30,1
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	93,5	53,8
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	95,4	42,9
4774	• Varejo de artigos de óptica.	96,3	84,0
6622	• Corret. de seguros, planos previd. complem., saúde, etc	90,3	35,0
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	94,5	51,9
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	93,1	49,4
8512 8511	• Educação pré-escolar. • Educação infantil.	94,6	80,0
4753	• Varejo de eletrod. e equip.de áudio e vídeo.	92,7	8,6
8513	• Ensino fundamental.	90,4	54,2
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	96,5	91,6
4723	• Varejo de bebidas.	94,4	48,2
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	91,9	33,2
4783	• Varejo de joias e relógios.	95,3	63,3
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	74,8	32,1
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	50,6	8,1
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	77,6	15,4
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	91,3	28,5
7911	• Agências de viagens.	93,3	31,1
4757	• Varejo de. peças de eletrodomésticos.	94,3	76,1
9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	90,6	46,7
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	95,4	52,2
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	89,2	48,0
8593	• Ensino de idiomas	95,3	76,8
8520	• Ensino médio	78,4	31,9

Apêndice D - Cálculo do Gasto Tributário do Simples Nacional em 2018, por CNAE Classe (em dois cenários: A – taxa de lucro de 20%, e B – taxa de lucro de 40%)

CNAE Classe	Descrição do CNAE	Alíquota Efetiva (em % da Receita Bruta)						Gasto Tributário (em R\$ milhões)		
		A	B	Cont. Patronal	Simplex	Gasto Trib. A	Gasto Trib. B	A	B	% Total*
	TOTAL	11,65	14,51	4,4	7,3	10,5	15,3	98.423,26	132.059,86	100,0
1	Agricultura, Pecuária e Serviços Relacionados	11,65	14,51	6,2	8,0	9,9	12,8	373,77	485,74	0,37
2	Produção Florestal	11,65	14,51	6,9	6,8	11,7	14,6	134,35	168,39	0,13
3	Pesca e Aquicultura	11,65	14,51	5,9	6,6	10,9	13,9	24,07	30,59	0,02
5	Extração de Carvão Mineral	11,65	14,51	0,4	7,8	4,2	7,2	0,20	0,33	0,00
7	Extração de Minerais Metálicos	11,65	14,51	8,8	6,9	13,6	16,6	5,65	6,88	0,01
8	Extração de Minerais Não-Metálicos	11,65	14,51	5,6	7,7	9,6	12,5	189,15	247,76	0,19
9	Atividades de Apoio à Extração de Minerais	11,65	14,51	6,3	8,3	9,7	12,7	6,92	9,03	0,01
10	Fabricação de Produtos Alimentícios	11,65	14,51	6,1	6,8	10,9	13,9	2.130,25	2.706,84	2,10
11	Fabricação de Bebidas	11,65	14,51	5,4	6,6	10,5	13,4	100,37	128,79	0,10
12	Fabricação de Produtos do Fumo	11,65	14,51	5,0	7,7	9,0	11,9	3,91	5,20	0,00
13	Fabricação de Produtos Têxteis	11,65	14,51	6,2	7,8	10,1	13,1	400,35	517,46	0,40
14	Confecção de Artigos do Vestuário e Acessórios	11,65	14,51	7,2	7,3	11,6	14,5	2.094,18	2.629,08	2,05
15	Preparação de Couros e Fabricação de Artefatos de Couro, Artigos Para Viagem e Calçados	11,65	14,51	7,5	7,0	12,2	15,2	502,71	624,46	0,49
16	Fabricação de Produtos de Madeira	11,65	14,51	5,6	7,4	9,9	12,8	612,78	796,21	0,61
17	Fabricação de Celulose, Papel e Produtos de Papel	11,65	14,51	4,3	8,6	7,4	10,3	197,34	276,63	0,21
18	Impressão e Reprodução de Gravações	11,65	14,51	4,5	8,4	7,8	10,7	485,84	670,72	0,50
19	Fabricação de Coque, de Produtos Derivados do Petróleo e de Biocombustíveis	11,65	14,51	2,9	9,3	5,3	8,2	2,02	3,15	0,00
20	Fabricação de Produtos Químicos	11,65	14,51	3,8	8,5	6,9	9,9	292,17	416,66	0,31
21	Fabricação de Produtos Farmoquímicos e Farmacêuticos	11,65	14,51	11,8	9,3	14,2	17,1	14,61	17,67	0,01

22	Fabricação de Produtos de Borracha e de Material Plástico	11,65	14,51	4,9	8,9	7,6	10,6	723,00	1.003,22	0,75
23	Fabricação de Produtos de Minerais Não-Metálicos	11,65	14,51	7,2	7,5	11,3	14,3	1.160,83	1.464,55	1,14
24	Metalurgia	11,65	14,51	5,8	8,7	8,8	11,7	113,97	152,35	0,12
25	Fabricação de Produtos de Metal, Exceto Máquinas e Equipamentos	11,65	14,51	5,4	7,8	9,3	12,2	1.751,80	2.311,32	1,76
26	Fabricação de Equipamentos de Informática, Produtos Eletrônicos e Ópticos	11,65	14,51	3,7	9,0	6,4	9,4	144,08	210,66	0,15
27	Fabricação de Máquinas, Aparelhos e Materiais Elétricos	11,65	14,51	4,2	8,5	7,4	10,3	242,15	339,19	0,25
28	Fabricação de Máquinas e Equipamentos	11,65	14,51	4,4	8,3	7,7	10,7	684,67	947,63	0,71
29	Fabricação de Veículos Automotores, Reboques e Carrocerias	11,65	14,51	5,6	8,0	9,3	12,2	273,48	360,71	0,28
30	Fabricação de Outros Equipamentos de Transporte, Exceto Veículos Automotores	11,65	14,51	4,2	7,9	8,0	11,0	58,69	80,41	0,06
31	Fabricação de Móveis	11,65	14,51	6,7	7,4	10,9	13,9	859,05	1.092,04	0,85
32	Fabricação de Produtos Diversos	11,65	14,51	5,1	8,5	8,3	11,2	535,55	727,59	0,55
33	Manutenção, Reparação e Instalação de Máquinas e Equipamentos	11,65	14,51	4,4	8,2	7,9	10,9	960,61	1.319,36	0,99
36	Captação, Tratamento e Distribuição de Água	11,65	14,51	3,2	7,6	7,3	10,2	23,59	33,18	0,02
37	Esgoto e Atividades Relacionadas	11,65	14,51	3,6	7,3	7,9	10,9	31,34	43,01	0,03
38	Coleta, Tratamento e Disposição de Resíduos; Recuperação de Materiais	11,65	14,51	5,7	7,9	9,4	12,4	227,97	299,59	0,23
39	Descontaminação e Outros Serviços de Gestão de Resíduos	11,65	14,51	5,5	8,2	9,0	11,9	1,03	1,37	0,00
41	Construção de Edifícios	11,65	14,51	5,1	5,5	11,2	14,2	1.320,63	1.668,42	1,30
42	Obras de Infraestrutura	11,65	14,51	5,2	6,7	10,2	13,2	512,92	661,77	0,51
43	Serviços Especializados Para Construção	11,65	14,51	4,9	6,6	9,9	12,9	2.358,33	3.061,50	2,35
45	Comércio e Reparação de Veículos Automotores e Motocicletas	11,65	14,51	3,9	6,1	9,5	12,5	5.590,03	7.333,28	5,61
46	Comércio Por Atacado, Exceto Veículos Automotores e Motocicletas	11,65	14,51	2,5	7,5	6,7	9,7	4.392,64	6.329,20	4,65
47	Comércio Varejista	11,65	14,51	3,2	6,5	8,3	11,3	34.718,72	47.044,64	35,47

49	Transporte Terrestre	11,65	14,51	4,6	7,7	8,5	11,5	3.557,95	4.794,47	3,62
50	Transporte Aquaviário	11,65	14,51	6,9	9,5	9,1	12,1	33,13	43,89	0,03
51	Transporte Aéreo	11,65	14,51	2,8	9,8	4,7	7,6	1,64	2,67	0,00
52	Armazenamento e Atividades Auxiliares Dos Transportes	11,65	14,51	6,9	9,6	8,9	11,9	647,78	863,34	0,66
53	Correio e Outras Atividades de Entrega	11,65	14,51	5,5	10,2	7,0	9,9	233,89	333,51	0,25
55	Alojamento	11,65	14,51	7,8	10,5	9,0	11,9	925,14	1.230,98	0,94
56	Alimentação	11,65	14,51	5,4	6,2	10,9	13,9	8.726,83	11.093,67	8,60
58	Edição e Edição Integrada À Impressão	11,65	14,51	3,7	8,2	7,1	10,1	206,65	292,65	0,22
59	Atividades Cinem., Produção de Vídeos e de Progr. de Televisão; Gravação de Som e Edição de Música	11,65	14,51	1,2	9,3	3,6	6,5	153,91	281,52	0,19
60	Atividades de Rádio e de Televisão	11,65	14,51	7,1	8,5	10,3	13,3	117,54	151,30	0,12
61	Telecomunicações	11,65	14,51	5,4	10,3	6,7	9,7	401,61	577,74	0,42
62	Atividades Dos Serviços de Tecnologia Da Informação	11,65	14,51	3,5	9,9	5,2	8,2	651,29	1.021,90	0,73
63	Atividades de Prestação de Serviços de Informação	11,65	14,51	2,9	9,6	4,9	7,9	253,94	407,33	0,29
64	Atividades de Serviços Financeiros	11,65	14,51	5,1	9,1	7,7	10,7	10,87	15,05	0,01
65	Seguros, Resseguros, Previdência Complementar e Planos de Saúde	11,65	14,51	6,3	11,3	6,6	9,6	1,58	2,28	0,00
66	Atividades Auxiliares Dos Serviços Financeiros, Seguros, Previdência Complementar e Planos de Saúde	11,65	14,51	2,3	8,6	5,4	8,3	492,09	763,49	0,54
68	Atividades Imobiliárias	11,65	14,51	4,4	8,8	7,2	10,1	456,91	645,79	0,48
69	Atividades Jurídicas, de Contabilidade e de Auditoria	11,65	14,51	4,9	8,3	8,3	11,2	2.656,13	3.608,45	2,72
70	Atividades de Sedes de Empresas e de Consultoria Em Gestão Empresarial	11,65	14,51	2,5	9,8	4,4	7,3	153,36	256,87	0,18
71	Serviços de Arquitetura e Engenharia; Testes e Análises Técnicas	11,65	14,51	3,0	9,1	5,5	8,5	434,72	667,42	0,48
72	Pesquisa e Desenvolvimento Científico	11,65	14,51	2,7	12,2	2,1	5,1	3,05	7,31	0,00
73	Publicidade e Pesquisa de Mercado	11,65	14,51	2,7	8,6	5,8	8,7	521,93	789,25	0,57
74	Outras Atividades Profissionais, Científicas e Técnicas	11,65	14,51	3,2	9,1	5,8	8,8	277,48	419,09	0,30

75	Atividades Veterinárias	11,65	14,51	4,3	9,1	6,8	9,8	81,39	116,74	0,09
77	Aluguéis Não-Imobiliários e Gestão de Ativos Intangíveis Não-Financeiros	11,65	14,51	4,7	8,1	8,2	11,2	968,18	1.316,30	0,99
78	Seleção, Agenciamento e Locação de Mão-de-Obra	11,65	14,51	14,3	8,2	17,8	20,7	63,67	74,29	0,06
79	Agências de Viagens, Operadores Turísticos e Serviços de Reservas	11,65	14,51	6,6	9,9	8,4	11,3	327,88	443,92	0,33
80	Atividades de Vigilância, Segurança e Investigação	11,65	14,51	8,2	7,1	12,8	15,7	462,19	569,19	0,45
81	Serviços Para Edifícios e Atividades Paisagísticas	11,65	14,51	9,0	6,9	13,7	16,7	1.433,30	1.742,08	1,38
82	Serviços de Escritório, de Apoio Administrativo e Outros Serviços Prestados às Empresas	11,65	14,51	5,1	8,5	8,3	11,3	3.383,64	4.591,72	3,46
85	Educação	11,65	14,51	10,8	10,6	11,8	14,8	3.434,58	4.295,13	3,35
86	Atividades de Atenção à Saúde Humana	11,65	14,51	3,9	11,0	4,5	7,5	866,53	1.436,16	1,00
87	Ativid. de Atenção à Saúde Humana Integradas com Assis. Social, Prestadas em Resid. Coletivas e Particulares	11,65	14,51	11,4	9,3	13,8	16,8	163,16	198,13	0,16
88	Serviços de Assistência Social Sem Alojamento	11,65	14,51	3,2	8,1	6,7	9,6	1,20	1,73	0,00
90	Atividades Artísticas, Criativas e de Espetáculos	11,65	14,51	1,4	8,5	4,5	7,5	137,38	227,85	0,16
91	Atividades Ligadas ao Patrimônio Cultural e Ambiental	11,65	14,51	4,4	8,7	7,4	10,4	5,12	7,16	0,01
92	Atividades de Exploração de Jogos de Azar e Apostas	11,65	14,51	3,8	6,1	9,3	12,3	0,79	1,04	0,00
93	Atividades Esportivas e de Recreação e Lazer	11,65	14,51	7,5	8,9	10,3	13,3	487,55	627,37	0,48
95	Reparação e Manutenção de Equipamentos de Informática e Comunicação e de Objetos Pessoais e Domésticos	11,65	14,51	4,2	7,8	8,1	11,0	531,58	726,65	0,55
96	Outras Atividades de Serviços Pessoais	11,65	14,51	6,3	8,7	9,2	12,2	897,38	1.184,74	0,90
97	Serviços Domésticos	11,65	14,51	8,5	6,0	14,2	17,2	2,60	3,14	0,00

Notas: *Percentual referente ao valor médio do intervalo. A: PIS/COFINS, ISS e IRPJ sob lucro de 20%. B: PIS/COFINS, ISS e IRPJ sob lucro de 40%

Apêndice E - Frequência do consumo, partic. na renda e distribuição do gasto tributário em 36 setores, 2018.

Tabela E.1: Frequência de consumidores por faixa de renda (em porcentagem, 2018)

CNAE	em percentil de renda domiciliar per capita em salário-mínimo per capita	0-40	40-70	70-90	90-100	Total
		Até 1	1 - 2	2 - 4,5	> 4,5	
5611	• Restaurantes e afins.	55,1	58,4	67,9	79,2	61,1
4744	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção.	41,1	47,4	50,1	50,0	45,7
4741	• Varejo de tintas e materiais para pintura.					
4742	• Varejo de material elétrico.					
4743	• Varejo de vidros.					
4530	• Comércio de peças e acessórios para veículos.	29,6	35,6	44,8	49,2	36,4
4520	• Manut. e reparação de veículos.					
4541	• Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.					
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	72,5	73,3	76,8	83,2	74,7
4771	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário.	97,4	97,8	98,3	98,7	97,8
4772	• Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.					
4754	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação.	38,0	35,1	36,5	36,9	36,7
3101	• Fabricação de móveis de madeira.					
4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	59,6	58,9	62,1	64,9	60,4
4751	• Varejo de equip. e supr. em informática.	6,8	9,6	13,7	21,4	10,5
9511	• Reparação e manut. de computadores e periféricos.					
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	5,1	7,0	8,2	12,3	7,0
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	18,6	22,4	25,4	26,6	21,9
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	15,5	23,0	28,7	33,9	22,2
5510	• Hotéis e similares.	1,1	2,7	6,3	16,4	4,1
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	45,9	37,2	39,8	51,6	42,7
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	39,3	35,2	40,1	48,3	39,1
4774	• Varejo de artigos de óptica.	4,3	6,3	8,4	12,7	6,5
6622	• Corret. de seguros, planos previd. complem., saúde, etc	13,1	31,5	54,1	79,6	33,5
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	39,7	43,2	47,6	56,8	44,0
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	51,2	48,7	51,8	52,8	50,7
8512	• Educação pré-escolar.	2,3	2,9	3,3	5,5	3,0
8511	• Educação infantil.					
4753	• Varejo de eletrod. e equip.de áudio e vídeo.	53,1	52,9	56,7	60,6	54,5
8513	• Ensino fundamental.	4,1	5,3	7,7	10,2	5,8
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	77,8	82,2	85,4	91,1	82,0
4723	• Varejo de bebidas.	21,7	29,2	37,6	45,1	29,5
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	33,4	35,4	39,9	46,2	36,6
4783	• Varejo de joias e relógios.	11,3	13,2	15,7	21,1	13,7
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	0,7	1,3	2,9	6,8	1,9
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	9,4	11,9	12,3	10,5	10,9
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	91,4	88,8	78,9	54,9	84,5
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	44,2	50,8	58,7	66,9	51,4
7911	• Agências de viagens.	0,7	2,1	3,9	7,2	2,4
4757	• Varejo de peças de eletrodomésticos.	10,3	11,7	14,5	18,7	12,4
9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	10,9	17,9	25,3	38,6	18,7
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	3,4	6,8	12,4	27,0	8,6
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	0,9	1,3	1,8	1,7	1,3
8593	• Ensino de idiomas	0,8	1,6	4,0	10,0	2,6
8520	• Ensino médio	0,8	1,1	2,0	3,1	1,4

Tabela E.2: Participação da despesa na renda domiciliar total (apenas consumidores, em porcentagem)

CNAE	em percentil de renda domiciliar per capita	0-40	40-70	70-90	90-100	Total
	em salário-mínimo per capita	Até 1	1 - 2	2 - 4,5	> 4,5	
TOTAL		44,0	33,9	28,9	19,8	30,5
5611	• Restaurantes e afins.	10,4	7,6	6,4	4,5	7,9
4744	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção.					
4741	• Varejo de tintas e materiais para pintura.	6,7	3,3	3,0	2,3	4,2
4742	• Varejo de material elétrico.					
4743	• Varejo de vidros.					
4530	• Comércio de peças e acessórios para veículos.	10,5	5,8	4,4	2,6	6,4
4520	• Manut. e reparação de veículos.					
4541	• Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.					
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	5,5	3,2	2,5	1,7	3,7
4771	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário.	11,3	7,3	5,4	3,1	8,1
4772	• Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.					
4754	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação.	4,6	2,8	2,2	1,5	3,3
3101	• Fabricação de móveis de madeira.					
4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	2,7	1,6	1,2	0,8	1,8
4751	• Varejo de equip. e supr. em informática.	3,4	1,8	1,3	0,9	1,8
9511	• Reparação e manut. de computadores e periféricos.					
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	4,9	3,0	2,0	1,2	2,9
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	1,5	0,9	0,7	0,5	1,0
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	5,3	2,9	2,3	1,5	3,1
5510	• Hotéis e similares.	7,4	3,5	3,1	2,1	3,0
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	2,2	1,1	0,7	0,4	1,4
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	1,1	0,7	0,6	0,5	0,9
4774	• Varejo de artigos de óptica.	6,7	3,4	2,3	1,3	3,6
6622	• Corret. de seguros, planos previd. complem., saúde, etc	5,9	4,6	4,9	4,9	5,0
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	1,0	0,7	0,5	0,4	0,7
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	10,8	5,3	3,2	1,5	6,7
8512	• Educação pré-escolar.	8,9	6,4	4,5	4,2	6,3
8511	• Educação infantil.					
4753	• Varejo de eletrod. e equip. de áudio e vídeo.	4,8	2,5	1,8	0,9	3,1
8513	• Ensino fundamental.	13,4	8,7	6,8	5,6	9,0
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	1,6	1,0	0,9	0,7	1,2
4723	• Varejo de bebidas.	3,3	2,0	1,6	1,0	2,1
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	5,4	2,5	1,8	1,1	3,2
4783	• Varejo de joias e relógios.	0,9	0,7	0,6	0,5	0,7
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	6,0	3,5	2,1	1,5	2,7
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	3,8	2,4	1,5	0,9	2,5
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	2,9	1,2	0,7	0,3	1,8
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	3,7	2,1	1,5	0,8	2,3
7911	• Agências de viagens.	11,8	9,5	7,9	6,5	8,4
4757	• Varejo de peças de eletrodomésticos.	0,9	0,5	0,4	0,2	0,6
9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	2,7	1,3	1,1	0,8	1,5
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	2,0	1,4	1,1	1,0	1,3
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	6,2	4,2	2,6	2,5	4,1
8593	• Ensino de idiomas	8,3	3,7	2,3	1,3	2,9
8520	• Ensino médio	15,9	7,7	7,9	4,6	9,1

Tabela E.3: Distribuição do gasto tributário (em percentual, 2018).

CNAE	em percentil de renda domiciliar per capita	0-40	40-70	70-90	90-100	Total
	em salário-mínimo per capita	Até 1	1 - 2	2 - 4,5	> 4,5	
	TOTAL	22,9	24,7	26,0	26,4	100,0
5611	• Restaurantes e afins.	21,5	24,1	26,4	28,0	100,0
4744	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção.	21,6	25,1	26,6	26,7	100,0
4741	• Varejo de tintas e materiais para pintura.					
4742	• Varejo de material elétrico.					
4743	• Varejo de vidros.					
4530	• Comércio de peças e acessórios para veículos.	23,1	26,9	28,5	21,5	100,0
4520	• Manut. e reparação de veículos.					
4541	• Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.					
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	26,5	26,3	24,5	22,8	100,0
4771	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário.	29,1	28,9	24,6	17,4	100,0
4772	• Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.					
4754	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação.	27,2	26,0	25,1	21,7	100,0
3101	• Fabricação de móveis de madeira.					
4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	28,7	27,2	24,6	19,6	100,0
4751	• Varejo de equip. e supr. em informática.	15,2	22,0	28,0	34,8	100,0
9511	• Reparação e manut. de computadores e periféricos.					
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	19,8	26,0	24,3	29,9	100,0
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	23,3	26,7	26,8	23,2	100,0
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	18,9	24,9	28,4	27,8	100,0
5510	• Hotéis e similares.	3,9	9,9	23,3	62,8	100,0
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	36,0	24,9	21,8	17,3	100,0
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	22,6	23,0	25,9	28,6	100,0
4774	• Varejo de artigos de óptica.	20,4	25,0	25,5	29,2	100,0
6622	• Corret. de seguros, planos previd. complem., saúde, etc	5,0	13,9	29,3	51,8	100,0
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	20,9	23,7	23,3	32,1	100,0
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	36,1	28,5	22,2	13,2	100,0
8512	• Educação pré-escolar.	13,1	21,0	24,0	42,0	100,0
8511	• Educação infantil.					
4753	• Varejo de eletrod. e equip.de áudio e vídeo.	31,0	28,0	24,5	16,5	100,0
8513	• Ensino fundamental.	12,3	17,8	26,5	43,4	100,0
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	21,4	24,8	26,8	27,0	100,0
4723	• Varejo de bebidas.	18,8	26,1	29,6	25,5	100,0
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	28,0	27,0	25,6	19,5	100,0
4783	• Varejo de joias e relógios.	14,7	21,5	24,0	39,8	100,0
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	8,5	14,3	22,3	54,9	100,0
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	29,1	33,1	23,5	14,3	100,0
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	45,5	30,8	17,3	6,4	100,0
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	26,3	26,8	26,5	20,3	100,0
7911	• Agências de viagens.	5,4	15,8	27,8	51,0	100,0
4757	• Varejo de. peças de eletrodomésticos.	24,8	27,2	25,8	22,2	100,0
9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	14,3	20,6	28,2	36,9	100,0
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	7,3	13,8	22,5	56,4	100,0
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	19,3	24,1	28,0	28,7	100,0
8593	• Ensino de idiomas	10,9	15,1	27,1	46,9	100,0
8520	• Ensino médio	12,7	14,0	34,9	38,5	100,0

Tabela E.4: Distribuição do gasto tributário (em R\$ 1 milhão, 2018, média Cenários A e B)

CNAE	em percentil de renda domiciliar per capita	0-40	40-70	70-90	90-100	Total
	em salário-mínimo per capita	Até 1	1 - 2	2 - 4,5	> 4,5	
	TOTAL	12.211,3	13.421,5	13.982,9	14.286,4	53.902,1
5611	• Restaurantes e afins.	2.074,5	2.327,3	2.550,1	2.701,9	9.653,8
4744	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção.					
4741	• Varejo de tintas e materiais para pintura.	1.392,0	1.617,1	1.715,2	1.717,0	6.441,4
4742	• Varejo de material elétrico.					
4743	• Varejo de vidros.					
4530	• Comércio de peças e acessórios para veículos.					
4520	• Manut. e reparação de veículos.	1.602,1	1.862,9	1.972,2	1.490,1	6.927,4
4541	• Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.					
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	1.152,0	1.145,1	1.066,9	990,8	4.354,8
4771	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário.					
4772	• Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.	1.371,9	1.361,2	1.155,8	817,9	4.706,8
4754	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação.					
3101	• Fabricação de móveis de madeira.	675,0	643,8	621,4	539,1	2.479,4
4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	396,6	376,1	340,6	270,7	1.384,0
4751	• Varejo de equip. e supr. em informática.					
9511	• Reparação e manut. de computadores e periféricos.	175,7	253,8	323,5	401,9	1.154,8
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	245,9	323,4	303,1	372,7	1.245,1
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	200,3	228,8	229,9	199,1	858,0
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	142,6	187,8	214,3	209,2	753,8
5510	• Hotéis e similares.	26,1	66,9	157,0	422,6	672,6
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	303,2	210,0	183,1	145,6	842,0
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	179,2	182,4	205,6	227,5	794,8
4774	• Varejo de artigos de óptica.	178,3	218,6	223,1	255,4	875,5
6622	• Corret. de seguros, planos previd. complem., saúde, etc	32,7	90,4	191,4	338,3	652,8
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	141,4	160,2	157,5	217,3	676,4
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	315,9	249,4	193,9	115,0	874,2
8512	• Educação pré-escolar.					
8511	• Educação infantil.	156,6	251,3	287,0	502,4	1.197,4
4753	• Varejo de eletrod. e equip.de áudio e vídeo.	155,9	140,7	123,0	82,7	502,3
8513	• Ensino fundamental.	119,7	173,9	258,5	422,6	974,9
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	136,7	159,0	171,4	172,7	639,8
4723	• Varejo de bebidas.	126,9	175,8	199,5	171,6	673,8
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	104,7	101,0	96,0	73,0	374,7
4783	• Varejo de joias e relógios.	57,8	84,4	94,0	156,1	392,3
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	28,3	47,5	73,8	182,0	331,6
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	105,2	119,6	84,7	51,7	361,2
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	225,7	152,8	86,0	31,5	495,9
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	119,8	121,9	120,5	92,4	454,6
7911	• Agências de viagens.	22,4	64,9	114,5	210,1	411,9
4757	• Varejo de. peças de eletrodomésticos.	75,4	82,7	78,5	67,5	304,2
9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	28,7	41,3	56,5	74,1	200,5
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	32,4	61,9	100,5	252,3	447,1
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	44,3	55,3	64,2	65,8	229,6
8593	• Ensino de idiomas	37,8	52,1	93,8	162,4	346,1
8520	• Ensino médio	27,5	30,3	75,5	83,3	216,5

Nota: Cenário A – taxa de lucro de 20%, Cenário B – taxa de lucro de 40%.

Tabela E.5: Distribuição do gasto tributário por domicílio (em R\$, 2018, média Cenários A e B)

CNAE	em percentil de renda domiciliar per capita	0-40	40-70	70-90	90-100	Total
	em salário-mínimo per capita	Até 1	1 - 2	2 - 4,5	> 4,5	
TOTAL		443,27	649,77	1.015,28	2.074,71	782,75
5611	• Restaurantes e afins.	75,31	112,67	185,16	392,37	140,19
4744	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção.					
4741	• Varejo de tintas e materiais para pintura.	50,53	78,29	124,54	249,35	93,54
4742	• Varejo de material elétrico.					
4743	• Varejo de vidros.					
4530	• Comércio de peças e acessórios para veículos.					
4520	• Manut. e reparação de veículos.	58,16	90,19	143,20	216,40	100,60
4541	• Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.					
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	41,82	55,44	77,47	143,88	63,24
4771	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário.					
4772	• Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.	49,80	65,90	83,92	118,78	68,35
4754	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação.					
3101	• Fabricação de móveis de madeira.	24,50	31,17	45,12	78,28	36,00
4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	14,40	18,21	24,73	39,31	20,10
4751	• Varejo de equip. e supr. em informática.					
9511	• Reparação e manut. de computadores e periféricos.	6,38	12,29	23,49	58,36	16,77
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	8,93	15,66	22,01	54,12	18,08
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	7,27	11,07	16,69	28,91	12,46
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	5,18	9,09	15,56	30,38	10,95
5510	• Hotéis e similares.	0,95	3,24	11,40	61,37	9,77
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	11,01	10,17	13,30	21,15	12,23
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	6,51	8,83	14,93	33,04	11,54
4774	• Varejo de artigos de óptica.	6,47	10,59	16,20	37,08	12,71
6622	• Corret. de seguros, planos previd. complem., saúde, etc	1,19	4,38	13,89	49,13	9,48
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	5,13	7,75	11,44	31,56	9,82
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	11,47	12,07	14,08	16,70	12,70
8512	• Educação pré-escolar.					
8511	• Educação infantil.	5,68	12,17	20,84	72,97	17,39
4753	• Varejo de eletrod. e equip.de áudio e vídeo.	5,66	6,81	8,93	12,01	7,29
8513	• Ensino fundamental.	4,35	8,42	18,77	61,38	14,16
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	4,96	7,70	12,45	25,08	9,29
4723	• Varejo de bebidas.	4,61	8,51	14,49	24,92	9,78
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	3,80	4,89	6,97	10,60	5,44
4783	• Varejo de joias e relógios.	2,10	4,09	6,83	22,67	5,70
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	1,03	2,30	5,36	26,43	4,82
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	3,82	5,79	6,15	7,51	5,25
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	8,19	7,40	6,24	4,58	7,20
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	4,35	5,90	8,75	13,43	6,60
7911	• Agências de viagens.	0,81	3,14	8,32	30,51	5,98
4757	• Varejo de. peças de eletrodomésticos.	2,74	4,00	5,70	9,81	4,42
9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	1,04	2,00	4,11	10,76	2,91
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	1,18	3,00	7,30	36,64	6,49
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	1,61	2,68	4,66	9,56	3,33
8593	• Ensino de idiomas	1,37	2,52	6,81	23,58	5,03
8520	• Ensino médio	1,00	1,46	5,48	12,10	3,14

Nota: Cenário A – taxa de lucro de 20%, Cenário B – taxa de lucro de 40%.

Tabela E.6: Distribuição do gasto tributário por pessoa (em R\$, 2018, média Cenários A e B)

CNAE	em percentil de renda domiciliar per capita	0-40	40-70	70-90	90-100	Total
	em salário-mínimo per capita	Até 1	1 - 2	2 - 4,5	> 4,5	
	TOTAL	119,37	240,44	413,96	939,27	260,27
5611	• Restaurantes e afins.	20,28	41,69	75,50	177,64	46,61
4744	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção.					
4741	• Varejo de tintas e materiais para pintura.	13,61	28,97	50,78	112,89	31,10
4742	• Varejo de material elétrico.					
4743	• Varejo de vidros.					
4530	• Comércio de peças e acessórios para veículos.					
4520	• Manut. e reparação de veículos.	15,66	33,37	58,39	97,97	33,45
4541	• Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.					
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	11,26	20,51	31,59	65,14	21,03
4771	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário.					
4772	• Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.	13,41	24,38	34,22	53,78	22,73
4754	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação.					
3101	• Fabricação de móveis de madeira.	6,60	11,53	18,40	35,44	11,97
4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	3,88	6,74	10,08	17,80	6,68
4751	• Varejo de equip. e supr. em informática.					
9511	• Reparação e manut. de computadores e periféricos.	1,72	4,55	9,58	26,42	5,58
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	2,40	5,79	8,97	24,50	6,01
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	1,96	4,10	6,81	13,09	4,14
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	1,39	3,36	6,34	13,75	3,64
5510	• Hotéis e similares.	0,25	1,20	4,65	27,79	3,25
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	2,96	3,76	5,42	9,57	4,07
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	1,75	3,27	6,09	14,96	3,84
4774	• Varejo de artigos de óptica.	1,74	3,92	6,61	16,79	4,23
6622	• Corret. de seguros, planos previd. complem., saúde, etc	0,32	1,62	5,67	22,24	3,15
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	1,38	2,87	4,66	14,29	3,27
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	3,09	4,47	5,74	7,56	4,22
8512	• Educação pré-escolar.					
8511	• Educação infantil.	1,53	4,50	8,50	33,03	5,78
4753	• Varejo de eletrod. e equip.de áudio e vídeo.	1,52	2,52	3,64	5,44	2,43
8513	• Ensino fundamental.	1,17	3,12	7,65	27,79	4,71
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	1,34	2,85	5,08	11,36	3,09
4723	• Varejo de bebidas.	1,24	3,15	5,91	11,28	3,25
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	1,02	1,81	2,84	4,80	1,81
4783	• Varejo de joias e relógios.	0,56	1,51	2,78	10,27	1,89
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	0,28	0,85	2,19	11,97	1,60
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	1,03	2,14	2,51	3,40	1,74
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	2,21	2,74	2,54	2,07	2,39
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	1,17	2,18	3,57	6,08	2,20
7911	• Agências de viagens.	0,22	1,16	3,39	13,81	1,99
4757	• Varejo de. peças de eletrodomésticos.	0,74	1,48	2,32	4,44	1,47
9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	0,28	0,74	1,67	4,87	0,97
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	0,32	1,11	2,98	16,59	2,16
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	0,43	0,99	1,90	4,33	1,11
8593	• Ensino de idiomas	0,37	0,93	2,78	10,68	1,67
8520	• Ensino médio	0,27	0,54	2,23	5,48	1,05

Nota: Cenário A – taxa de lucro de 20%, Cenário B – taxa de lucro de 40%.

Tabela E.7: Ganho líquido do governo com a substituição do Simples Nacional por um sistema de *vouchers* para os 40% mais pobres (em R\$ 1 milhão, 2018, média Cenários A e B)

CNAE	em percentil de renda domiciliar per capita em salário-mínimo per capita	0-40	40-70	70-90	90-100	Total (Líquido)
		Até 1	1 - 2	2 - 4,5	> 4,5	
TOTAL		-6.019,2	13.421,5	13.982,9	14.286,4	35.671,2
5611	• Restaurantes e afins.	-956,6	2.327,3	2.550,1	2.701,9	6.622,7
4744	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção.	-56,8	1.617,1	1.715,2	1.717,0	4.992,5
4741	• Varejo de tintas e materiais para pintura.					
4742	• Varejo de material elétrico.					
4743	• Varejo de vidros.					
4530	• Comércio de peças e acessórios para veículos.	-216,5	1.862,9	1.972,2	1.490,1	5.108,7
4520	• Manut. e reparação de veículos.					
4541	• Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.					
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	-955,4	1.145,1	1.066,9	990,8	2.247,4
4771	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário.	-528,7	1.361,2	1.155,8	817,9	2.806,2
4772	• Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.					
4754	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação.	-366,5	643,8	621,4	539,1	1.437,8
3101	• Fabricação de móveis de madeira.					
4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	-410,7	376,1	340,6	270,7	576,7
4751	• Varejo de equip. e supr. em informática.	-116,4	253,8	323,5	401,9	862,8
9511	• Reparação e manut. de computadores e periféricos.					
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	-191,8	323,4	303,1	372,7	807,4
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	-172,6	228,8	229,9	199,1	485,2
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	-220,3	187,8	214,3	209,2	391,0
5510	• Hotéis e similares.	-39,7	66,9	157,0	422,6	606,8
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	-217,3	210,0	183,1	145,6	321,4
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	-145,0	182,4	205,6	227,5	470,5
4774	• Varejo de artigos de óptica.	-126,3	218,6	223,1	255,4	570,8
6622	• Corret. de seguros, planos previd. complem., saúde, etc	-35,5	90,4	191,4	338,3	584,6
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	-116,9	160,2	157,5	217,3	418,1
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	-152,8	249,4	193,9	115,0	405,5
8512	• Educação pré-escolar.	-28,0	251,3	287,0	502,4	1.012,7
8511	• Educação infantil.					
4753	• Varejo de eletrod. e equip.de áudio e vídeo.	-130,7	140,7	123,0	82,7	215,7
8513	• Ensino fundamental.	-90,6	173,9	258,5	422,6	764,4
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	-97,5	159,0	171,4	172,7	405,6
4723	• Varejo de bebidas.	-43,1	175,8	199,5	171,6	503,8
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	-87,7	101,0	96,0	73,0	182,3
4783	• Varejo de joias e relógios.	-44,8	84,4	94,0	156,1	289,7
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	-32,9	47,5	73,8	182,0	270,4
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	-118,4	119,6	84,7	51,7	137,6
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	-58,4	152,8	86,0	31,5	211,9
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	-50,6	121,9	120,5	92,4	284,2
7911	• Agências de viagens.	-19,1	64,9	114,5	210,1	370,4
4757	• Varejo de peças de eletrodomésticos.	-51,4	82,7	78,5	67,5	177,3
9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	-35,1	41,3	56,5	74,1	136,8
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	-19,2	61,9	100,5	252,3	395,5
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	-37,4	55,3	64,2	65,8	147,9
8593	• Ensino de idiomas	-25,0	52,1	93,8	162,4	283,3
8520	• Ensino médio	-23,3	30,3	75,5	83,3	165,8

Nota: Cenário A – taxa de lucro de 20%, Cenário B – taxa de lucro de 40%.

Os valores para o estrato dos 40% mais pobres estão negativos porque implica em redução do imposto. O ganho total líquido considera o imposto devolvido para esta faixa de renda.

Tabela E.8: Ganho líquido do governo com a substituição do Simples Nacional por um Sistema de Vouchers para os 40% mais pobres (em R\$ por domicílio, 2018, média Cenários A e B)

CNAE	em percentil de renda domiciliar per capita	0-40	40-70	70-90	90-100	Total
	em salário-mínimo per capita	Até 1	1 - 2	2 - 4,5	> 4,5	(Líquido)
TOTAL		-218,50	649,77	1.015,25	2.074,70	225,13
5611	• Restaurantes e afins.	-34,73	112,67	185,16	392,38	36,86
4744	• Varejo de ferragens, madeira, e mat. construção.					
4741	• Varejo de tintas e materiais para pintura.					
4742	• Varejo de material elétrico.	-2,06	78,29	124,54	249,35	2,17
4743	• Varejo de vidros.					
4530	• Comércio de peças e acessórios para veículos.					
4520	• Manut. e reparação de veículos.	-7,86	90,19	143,20	216,40	7,30
4541	• Atacado e varejo de motocicletas, peças e acess.					
4781	• Varejo de artigos do vestuário.	-34,68	55,44	77,47	143,89	24,70
4771	• Varejo de fármacos de uso humano e veterinário.					
4772	• Varejo de cosméticos, produtos de perfumaria, etc.	-19,19	65,90	83,92	118,78	10,99
4754	• Varejo de móveis, colchoaria e iluminação.					
3101	• Fabricação de móveis de madeira.	-13,30	31,17	45,12	78,29	8,90
4782	• Varejo de calçados e artigos de viagem.	-14,91	18,21	24,73	39,31	8,88
4751	• Varejo de equip. e supr. em informática.					
9511	• Reparação e manut. de computadores e periféricos.	-4,23	12,29	23,49	58,37	7,73
8599	• Ativ. de ensino não especificadas.	-6,96	15,66	22,01	54,12	8,53
4755	• Varejo de tecidos e artigos cama, mesa e banho.	-6,27	11,08	16,69	28,91	5,72
8630	• Ativ. de médicos e odontólogos.	-8,00	9,09	15,56	30,38	10,51
5510	• Hotéis e similares.	-1,44	3,24	11,40	61,37	13,71
4761	• Varejo de livros, jornais, revistas e papelaria.	-7,89	10,17	13,29	21,14	2,45
4763	• Varejo de artigos recreativos e esportivos.	-5,26	8,83	14,93	33,04	5,13
4774	• Varejo de artigos de óptica.	-4,59	10,58	16,20	37,09	5,34
6622	• Corret. de seguros, planos previd. complem., saúde, etc	-1,29	4,38	13,90	49,13	9,26
4759	• Varejo de artigos uso doméstico não especificados.	-4,24	7,76	11,44	31,56	4,73
4722	• Varejo carnes e pescados - açougues e peixarias.	-5,55	12,07	14,08	16,70	1,70
8512	• Educação pré-escolar.					
8511	• Educação infantil.	-1,02	12,17	20,84	72,96	2,30
4753	• Varejo de eletrod. e equip.de áudio e vídeo.	-4,74	6,81	8,93	12,01	2,32
8513	• Ensino fundamental.	-3,29	8,42	18,77	61,37	8,08
9602	• Cabeleireiros e outras ativ. de tratamento de beleza.	-3,54	7,70	12,45	25,08	3,80
4723	• Varejo de bebidas.	-1,56	8,51	14,49	24,92	2,07
4752	• Varejo de equip. de telefonia e comunicação.	-3,18	4,89	6,97	10,60	2,01
4783	• Varejo de joias e relógios.	-1,63	4,09	6,83	22,67	3,12
8650	• Ativ. profiss. saúde, exceto médicos e odontólogos.	-1,19	2,30	5,36	26,43	4,64
8640	• Ativ. serv. de complem. diagn. e terapêutica.	-4,30	5,79	6,15	7,51	2,46
4784	• Varejo de gás liquefeito de petróleo (GLP).	-2,12	7,40	6,24	4,57	0,17
4724	• Varejo de hortifrutigranjeiros.	-1,84	5,90	8,75	13,42	1,32
7911	• Agências de viagens.	-0,69	3,14	8,31	30,51	4,56
4757	• Varejo de. peças de eletrodomésticos.	-1,87	4,00	5,70	9,80	1,52
9001	• Artes cênicas, espetáculos e ativ. complementares.	-1,27	2,00	4,10	10,76	2,55
9313	• Ativ. de condicionamento físico.	-0,70	3,00	7,30	36,64	3,28
4773	• Varejo de artigos médicos e ortopédicos.	-1,36	2,68	4,66	9,56	1,73
8593	• Ensino de idiomas	-0,91	2,52	6,81	23,58	2,60
8520	• Ensino médio	-0,85	1,47	5,48	12,10	1,99

Nota: Cenário A – taxa de lucro de 20%, Cenário B – taxa de lucro de 40%.

Os valores para o estrato dos 40% mais pobres estão negativos porque implica em redução do imposto. O ganho total líquido considera o imposto devolvido para esta faixa de renda