

INCENTIVOS FISCAIS DE ICMS NA INDÚSTRIA VINÍCOLA NA REGIÃO SUL DO BRASIL*

ICMS TAX INCENTIVES IN THE WINE INDUSTRY IN THE SOUTH REGION OF BRAZIL

Jorge Fernando Mayer**
Profa. Dra. Maria de Lurdes Furno da Silva***

RESUMO

Esse estudo se propôs a demonstrar como os incentivos fiscais de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS afetam a atividade industrial vinícola nos Estados da Região Sul do Brasil. A pesquisa foi realizada através de análise qualitativa, descritiva e documental, fazendo uso de levantamento bibliográfico da atividade vinícola no Brasil e nos estados da Região Sul, aspectos do ICMS, e as diferentes formas de concessão de incentivos fiscais, incluindo principais requisitos exigidos para sua fruição. Com base na simulação de operações em uma indústria vinícola foi possível estimar a carga tributária de ICMS, incluindo a dedução dos incentivos fiscais para cada estado da região sul. A pesquisa demonstra a redução de 100% na carga tributária para fabricantes de vinho e 95,69% para engarrafadores do Estado do Paraná, enquanto que, em Santa Catarina, a redução foi de 54,78% e 39,74%, dependendo do tipo de benefício utilizado. No Rio Grande do Sul, a redução representou 34,26% após o aproveitamento dos incentivos. O resultado da pesquisa constata a guerra fiscal entre os estados para a atividade industrial vinícola, em função da concessão de incentivos fiscais de ICMS, apontando o Paraná como o melhor estado para investimentos neste setor econômico, o que demonstra a contribuição desse estudo para os profissionais da área contábil, responsáveis pelo planejamento das empresas, para investidores da área e até para gestores públicos, enquanto responsáveis por atração de investimentos para o seu estado.

Palavras-chave: ICMS, Incentivos Fiscais, Carga Tributária, Guerra fiscal, Vinho.

ABSTRACT

This study aimed to demonstrate how the tax incentives of Tax on Operations Related to the Circulation of Goods and on Interstate and Intermunicipal Transport and Communication Services - ICMS affect the wine industry in the States of the Southern Region of Brazil. The research was carried out through qualitative, descriptive and documentary analysis, using a

* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2021, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

** Graduando do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). (mayer.jorge@gmail.com).

*** Orientadora: Doutora em Economia, Mestre em Controladoria, Especialista em Auditoria e Bacharelem Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Professora Adjunta do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. E-mail: lurdes.furno@ufrgs.br

bibliographic survey of winemaking activity in Brazil and in the states of the South Region, aspects of ICMS, and the different forms of granting tax incentives, including the main requirements for its fruition. Based on the simulation of operations in a wine industry, it was possible to estimate the ICMS tax burden, including the deduction of tax incentives for each state in the southern region. The research demonstrates the reduction of 100% in the tax burden for wine makers and 95.69% for bottlers in the State of Paraná, while in Santa Catarina, the reduction was 54.78% and 39.74%, depending on the type of benefit used. In Rio Grande do Sul, the reduction represented 34.26% after taking advantage of the incentives. The research result shows the fiscal war between the states for the wine industry, due to the granting of ICMS tax incentives, indicating Paraná as the best state for investments in this economic sector, which demonstrates the contribution of this study to professionals from the accounting area, responsible for the planning of companies, for investors in the area and even for public managers, while responsible for attracting investments to their state.

Keywords: ICMS, Tax Incentives, Tax Burden, Fiscal War, Wine

1 INTRODUÇÃO

A carga tributária no Brasil é considerada média ou alta, pela grande maioria da população, e afeta pessoas físicas e jurídicas. Segundo dados da Receita Federal do Brasil - RFB (2020), a carga tributária bruta, definida como a razão da arrecadação de tributos e o Produto Interno Bruto (PIB) a preço de mercado, ambos em termos nominais, atingiu 33,26% em 2018, aumentando 0,93% em relação ao ano anterior. No caso das Pessoas Jurídicas (PJ), quando estas conseguem repassar toda a carga tributária aos preços, o mercado consumidor assume a carga tributária, entretanto, quando a concorrência é acirrada, nem sempre é possível o repasse total, o que, pode afetar a continuidade de suas operações.

Diante desta realidade, as empresas buscam alternativas para reduzir o impacto dos tributos em sua operação, através da Elisão Fiscal, que Oliveira *et al.* (2015, p. 26) definem como: “procedimento legalmente autorizado, que pode contribuir, se bem executado, para reduzir a carga tributária”. Ainda, “pressupõe a licitude do comportamento do contribuinte, sendo uma forma honesta de evitar a submissão a uma hipótese tributária desfavorável”.

Os entes federados, por sua vez, buscam atrair investimentos e empregos para seus territórios através da concessão de incentivos fiscais às empresas, gerando uma competição entre eles, ocasionando a “guerra fiscal” a partir do seu principal tributo, o Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação - ICMS. Segundo Chaves (2009), “a guerra fiscal se caracteriza por concessões unilaterais, pelos Estados e Distrito Federal, de benefícios e isenções de natureza fiscal relativos ao ICMS”.

De acordo com Serra e Afonso (1999), a guerra fiscal tem o efeito principal de diminuir receitas efetivamente disponíveis dos estados, sem contar o fato de que a disputa sem regras do ICMS foi um dos determinantes na reversão da tendência histórica à concentração regional da economia, pois os estados mais desenvolvidos têm vantagens, como localização de mercado e infraestrutura econômica e social, em relação àqueles menos desenvolvidos.

Segundo Varsano (1997), “a guerra fiscal é, como o próprio nome indica, uma situação de conflito na Federação; o ente federado que ganha — quando de fato, existe algum ganho — impõe, na maioria dos casos, uma perda a algum ou a alguns dos demais, posto que a guerra raramente é um jogo de soma positiva”. Ainda, “as armas usadas na guerra fiscal do ICMS visam atrair empreendimentos para o território da unidade que as utiliza. São

incentivos diversos, em geral de natureza financeiro-fiscal, que resultam na redução ou devolução parcial do imposto a recolher”.

O ano de 2020 foi marcado pela pandemia do Covid-19 que impactou a economia mundial e, no Brasil, não foi diferente com a perda de postos de emprego, redução de renda e de arrecadação tributária. No mesmo ano, paradoxalmente, chama a atenção a produção de vinhos no país, que, segundo Fraga (2020), Brasil colheu a melhor safra da história da vitivinicultura nacional em 2020, considerada pelos especialistas como a "safra das safras". Entre os produtores brasileiros, o Rio Grande do Sul, segundo Mello e Machado (2020), é responsável por mais de 90% (noventa por cento) da produção e comercialização nacional. Além disso, outros estados da Região Sul, como Santa Catarina e Paraná têm ampliado a sua produção de vinhos, o que motivou o autor a estudar a guerra fiscal de ICMS na área da viticultura na Região Sul e os incentivos fiscais oferecidos pelos respectivos Estados.

Especificamente, o presente estudo está elaborado com o objetivo de responder a seguinte questão problema: **Como os incentivos fiscais de ICMS afetam a atividade industrial vinícola nos Estados da Região Sul do Brasil?** Para atender a esse objetivo, será apresentado referencial teórico sobre a atividade vinícola no Brasil e nos estados da região sul, aspectos do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, e as diferentes formas de concessão de incentivos fiscais, incluindo principais requisitos exigidos para sua fruição. Também será efetuada análise das legislações estaduais dos estados da região Sul para verificar os incentivos fiscais para a atividade vinícola e como estes podem impactar o resultado das empresas a partir de exemplo comparativo de operações realizadas no Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul.

A guerra fiscal caracteriza-se por concessões de benefícios e isenções de natureza fiscal relativos ao ICMS e objetivam tornar atrativo o território dos Estados via concessões de vantagens para empresas que estejam nele instaladas ou mesmo para novas sociedades que buscam um lugar para se estabelecer. Neste contexto, a guerra fiscal na indústria vinícola tem causado preocupação para as empresas em função da falta de equidade na concessão de benefícios fiscais pelos estados, ocasionando um desequilíbrio tributário. Apesar de fomentar a economia regional e incrementar empregos diretos e indiretos, a guerra fiscal pode ocasionar perdas de investimento de seus contribuintes, e em consequência, desaceleração do crescimento econômico local, o que justifica esse estudo que poderá contribuir, tanto para profissionais da área contábil, que necessitam de atualização constante na área tributária, quanto para gestores públicos para atrair novos investimentos, além de evitar a perda de atividades produtivas para outros estados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são apresentados os conteúdos teóricos que apoiaram a construção deste estudo, destacando-se a apresentação ICMS e suas principais características, as formas de concessão de incentivos fiscais pelos Estados, uma breve introdução da indústria vinícola no Brasil e no mundo, além de outros estudos realizados relacionados ao tema.

2.1 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - ICMS

O ICMS é de competência dos Estados e do Distrito Federal, e conforme o art.155, inciso II da Constituição Federal - CF, incide sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de

comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior” (BRASIL, 1988), sendo considerado como um dos principais tributos instituídos e que garante a obtenção de renda para a manutenção dos estados. Por exemplo, o ICMS representa cerca de 91,3% da arrecadação do estado do Rio Grande do Sul, segundo dados acumulados de janeiro a outubro de 2020 da Receita Estadual (2020). Por força constitucional, 25% dos recursos arrecadados com o ICMS devem ser destinados pelos Estados aos seus municípios.

O tributo possui diversas características, incluindo a não-cumulatividade, conforme previsto no art. 155, § 2, I da CF: “o ICMS será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”. (BRASIL, 1988). Segundo Ferreira (2009), o ICMS incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e o seu fato gerador, normalmente, ocorre no momento da saída das mercadorias. Além da circulação de mercadorias, o ICMS ainda incide sobre operações de importação, prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, serviços de comunicação, serviços prestados no exterior, entre outras situações, conforme disposto no art. 2º da Lei Complementar nº 87. (BRASIL, 1996). A definição de contribuinte está no art. 4º da mesma lei, “o contribuinte do imposto é qualquer pessoa que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte e comunicação.” (BRASIL, 1996).

Segundo Oliveira *et al.* (2015), o aspecto espacial do fato gerador do ICMS corresponde ao marco inicial que identifica o sujeito responsável pela obrigação, isto é, ao lugar onde o contribuinte está estabelecido dentro da unidade da federação para quem o imposto deve ser recolhido. Ainda segundo os autores, o ICMS corresponde a um tributo com múltiplas hipóteses de incidência e, como consequência, sua base de cálculo, alíquota, local de operação ou da prestação do serviço, além da ocorrência do fato gerador, são estabelecidos em lei estadual para o cálculo e cobrança do imposto devido em cada operação ou prestação. A base de cálculo do ICMS é o valor total das operações ou o preço de serviço prestado. De acordo com Peres e Mariano (2009), “é a expressão econômica do fato gerador sobre a qual se aplica um percentual (alíquota) cujo resultado é o tributo devido”. Integra a base de cálculo o valor correspondente a juros, seguros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, descontos condicionais, frete e IPI quando se destinar a uso ou consumo ou ativo permanente do destinatário, além do valor próprio do imposto nas importações. (RIO GRANDE DO SUL, 1997)

Definida a base de cálculo, a cobrança do ICMS vai se materializar mediante a aplicação da alíquota proporcional ao valor da operação ou prestação. As alíquotas são definidas pela lei ordinária estadual, respeitadas as limitações constitucionais e a determinação do Senado Federal, no que se refere às operações interestaduais. (DINIZ, 2009) A Constituição Federal estabelece que as alíquotas poderão ser seletivas quanto a essencialidade dos produtos e serviços. Quanto mais essencial, menor a alíquota, ficando a interpretação de essencialidade a critério dos estados. Além disso, a CF dispõe que as alíquotas das operações internas não poderão ser inferiores à alíquota aplicada nas operações interestaduais, exceto se celebrado convênios entre os entes federados. (BRASIL, 1988)

2.2 INCENTIVOS FISCAIS

De acordo com Endeavor Brasil (2015), “os incentivos fiscais são benefícios relacionados à carga tributária concedidos pela administração pública a certas empresas com o objetivo de estimular um setor específico ou atividade econômica determinada. Estes incentivos consistem em um importante instrumento dos governos para promover o desenvolvimento econômico e social como um todo, por meio do estímulo à atividade”. Ao

reduzir a alíquota, isentar ou compensar empresas pelo pagamento, a administração pública permite que estas empresas invistam o montante em suas operações, gerando empregos e movimentando a economia.

Segundo Formigoni (2008), de uma forma geral, o que há de comum entre benefício e incentivo fiscal é que ambos pertencem à matéria tributária e atuam no sentido de atenuar ou eliminar os efeitos da tributação. A diferença é que o benefício é concedido para resolver resultados danosos passados enquanto o incentivo objetiva criar resultados positivos futuros. Como exemplos de benefícios, têm-se a anistia e o parcelamento dos tributos, enquanto são exemplos de incentivos, a isenção e a redução da base de cálculo. Tramontin (2002) dispõe que o Poder Público procura alcançar três objetivos básicos através dos incentivos fiscais: fortalecer a economia, desenvolver regionalmente a economia e a integração nacional e procurar desenvolver setorialmente algumas atividades específicas da economia.

Os incentivos fiscais de natureza tributária, material e financeira oferecidos pelos estados estão relacionados com a redução na base de cálculo do ICMS, créditos presumidos, isenções, alíquota zero, suspensões, imunidades e não incidência, doação de terrenos e infra estrutura, entre outros. Para a fruição dos incentivos, as empresas devem estar em situação regular perante o Fisco e atender aos pré-requisitos estabelecidos em lei. De acordo com Diniz (2009), no caso de benefícios concedidos e dependentes de condição, o seu não cumprimento faz com que o tributo se torne devido na data da operação ou prestação beneficiada. Assim, sobre o valor original passam a ser devidos multa e demais acréscimos legais. Os incentivos fiscais do ICMS mais comuns são a imunidade constitucional, isenção, redução de base de cálculo e crédito presumido, especificadas a seguir.

A imunidade é um benefício fiscal disposto nas limitações do poder de tributar da Constituição Federal, em seu art. 150, anulando a competência tributária dos entes federativos nas operações relativas ao patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros, partidos políticos, inclusive suas fundações, entidades sindicais, livros, jornais, periódicos e papel destinado a sua impressão, templos de qualquer culto, entre outros. (BRASIL, 1988). Existem algumas operações que não incidem ICMS, sendo estas hipóteses relacionadas no inciso X, § 2º, art. 155 da Constituição Federal, tais como operações que destinem ao exterior produtos industrializados, que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica, além das prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita. (BRASIL, 1988) Além destas hipóteses previstas na Constituição Federal, existem diversas outras operações que estão ao abrigo da não incidência e estão previstas no art. 3º da Lei Complementar nº 87/96. (BRASIL, 1996)

A isenção tributária é a dispensa do pagamento do imposto sobre determinada operação ou prestação, consequência da competência dos entes federativos para tributar. Esta dispensa necessita observar os princípios constitucionais, que limitam este poder. No caso do ICMS, as isenções não podem ser concedidas unilateralmente, pois, conforme a alínea g, inciso XII, § 2º do art. 155 da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar regular a forma como incentivos e benefícios fiscais serão concedidos. (BRASIL, 1988) A Lei Complementar nº 24/75, que dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do ICMS, criou o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), órgão colegiado regulador do Ministério da Fazenda, e determina, entre outras regras, que os estados não podem instituir isoladamente o incentivo sem que as demais unidades da federação apreciem o assunto através da celebração de convênios.

A redução da base de cálculo é outra forma de incentivo fiscal que somente pode ser criada, alterada ou revogada mediante a celebração de convênios entre os estados, diminuindo a carga tributária incidente sobre as operações e alavancando a atividade econômica. De acordo com Peres e Mariano (2009), nos casos de redução da base de cálculo, a carga

tributária da operação é alterada, enquanto a alíquota permanece a mesma. Diferente da imunidade e da isenção, nas reduções de bases de cálculo verifica-se a ocorrência do fato gerador, o nascimento da obrigação tributária e a constituição do crédito pelo sujeito ativo, havendo apenas uma diminuição valorativa do montante a ser recolhido aos cofres públicos. (SILVA; ALVES, 2005, p. 7)

Outra forma comum de incentivar as empresas é a concessão de crédito presumido, que consiste na atribuição de um valor adicional a título de crédito fiscal, independente do crédito a que o contribuinte tem direito pelas suas aquisições normais de mercadorias ou serviços. Segundo Covre (2014), o crédito presumido consiste em um crédito fictício outorgado ao contribuinte pelo sujeito ativo da exação, pressupondo o pagamento integral do tributo referenciado no crédito outorgado quando, em verdade, o tributo não foi recolhido integralmente, sendo uma espécie indireta de crédito e mais utilizada para a concessão de benefícios fiscais de ICMS.

2.3 INDÚSTRIA VINÍCOLA

De acordo com a Organização Internacional da Uva e do Vinho (OIV, 2019), existem vinte e dois países produtores de vinho, com volume superior a 100 milhões de litros anuais, sendo que todos exportam parte de suas produções com destaque aos rótulos que indicam o país e a região de origem onde as uvas foram produzidas e, em muitos casos, até mesmo o nome dos vinhedos. Em 2018 foram produzidos 29,2 bilhões de litros, sendo que a evolução, desde 2016, a variação entre 2017 e 2018 e a participação dos principais países produtores, em nível mundial, são apresentadas na Tabela 1.

Tabela 1 – Principais países produtores de vinho no mundo (em bilhões de L)

Ranking	País	2016	2017	2018	%18/17	%Mundo
1°	Itália	5,09	4,25	5,48	28,9%	18,8%
2°	França	4,53	3,63	4,86	33,9%	16,6%
3°	Espanha	3,97	3,25	4,44	36,6%	15,2%
4°	Estados Unidos	2,37	2,33	2,39	2,6%	8,2%
5°	Argentina	0,94	1,18	1,45	22,9%	5,0%
6°	Chile	1,01	0,95	1,29	35,8%	4,4%
7°	Austrália	1,31	1,37	1,29	-5,8%	4,4%
...
15°	Brasil	0,13	0,36	0,31	-13,9%	1,1%
...
	Mundo	27,00	24,90	29,20	17,3%	100,0%

Fonte: Adaptada de OIV (2019)

A análise do desempenho ao longo dos últimos anos da produção global de vinhos mostra um comportamento não-uniforme. Entretanto, houve um crescimento de 17,3% na produção mundial em 2018 em relação ao ano anterior. Países de tradição secular na vitivinicultura mundial, Itália, França e Espanha lideram com folga a produção mundial de vinhos, chegando a 50,6% da produção total. No que se refere à distribuição da produção por continentes, segundo a OIV (2019), a Europa contribuiu com cerca de 63% da produção mundial de vinhos, a América em torno de 18,6%, a Oceania com 5,4 %, a Ásia 5% e a África 3,3% dos totais referentes ao ano de 2018.

O Brasil ocupa a 15ª posição entre os países produtores de vinhos, com apenas 1,1% da produção global em 2018, embora tenha tido evolução significativa em 2017 e 2018, comparada à posição de 2016. Apesar desse crescimento, em nível mundial, não há informações compiladas de forma regular sobre a produção no país, conforme apontam Mello e Machado (2020) “as informações disponíveis sobre a produção e comercialização de suco, vinhos e derivados são restritas ao estado do Rio Grande do Sul, fruto de um esforço conjunto de diversas entidades e órgãos oficiais do estado. No entanto, considerando que o estado responde por mais de 90% da produção total de vinhos e suco de uva e cerca de 85% dos espumantes do país, assume-se que os dados da produção e comercialização do setor vitivinícola do RS, sejam representativos da vinicultura nacional.” (MELLO; MACHADO, 2020, p. 2)

Em virtude da inexistência de dados da produção de vinhos nos estados, com exceção do RS, o valor total brasileiro foi estimado com base na produção gaúcha, que corresponde atualmente em média a 90% do total nacional, segundo Mello e Machado (2020). A Tabela 2 destaca os volumes totais estimados de vinho produzidos no Brasil entre 2016 e 2019, apresentando também a evolução da produção dos vinhos de mesa e finos.

Tabela 2 – Produção estimada de vinhos, sucos e derivados no Brasil (em litros)

Produção	2016	2017	2018	2019	2019%Total
Vinho de mesa	95.910.017	283.350.208	242.639.596	160.699.708	28,4%
Vinho Fino	20.078.473	49.486.522	43.008.022	41.794.913	7,4%
Suco de Uva	96.200.521	219.068.867	210.963.940	205.049.791	36,3%
Mosto Simples	55.301.103	112.233.461	98.789.978	150.683.716	26,7%
Outros derivados	4.643.692	9.147.664	6.990.134	7.035.113	1,2%
Total	272.133.807	673.286.722	602.391.670	565.263.241	100,0%

Fonte: Adaptada de Mello e Machado (2020)

O ápice do valor estimado de produção de vinhos, sucos e derivados no Brasil foi alcançado em 2017 com 673 milhões de litros em função da variação dos volumes produzidos de vinhos de mesa, visto que os vinhos deste tipo são predominantes na vinicultura brasileira. A evolução percentual anual entre 2016 e 2019 e apresentada na Tabela 3 a seguir.

Tabela 3 - Variação percentual da produção estimada de vinhos, sucos e derivados no Brasil entre 2016 e 2019

Produção	2017/2016	2018/2017	2019/2018
Vinho de mesa	195,43%	-14,37%	-33,77%
Vinho Fino	146,47%	-13,09%	-2,82%
Suco de Uva	127,72%	-3,70%	-2,80%
Mosto Simples	102,95%	-11,98%	52,53%
Outros derivados	96,99%	-23,59%	0,64%
Total	247,41%	89,47%	93,84%

Fonte: Adaptada de Mello e Machado (2020)

Como pode ser observado na Tabela 3, houve uma evolução de quase 200% nos vinhos de mesa e de quase 150% nos vinhos finos em 2017 em relação à 2016. Já, a partir de 2018, houve redução de 14,37% e 13,09%, entre os vinhos de mesa e finos, respectivamente;

em 2019, novas reduções, de 33,77% para os vinhos de mesa, e uma pequena redução de 2,82% para os vinhos finos.

O ano de 2020, considerado a “safra das safras” ainda não teve os dados de produção disponibilizados, entretanto, para Alves *et al.*(2020), todas as regiões, produtoras de vinhos no Brasil, apresentarem ótimas condições para a maturação das uvas, sendo que “o potencial enológico das uvas da safra foi elevado para todas as variedades de colheita precoce, intermediária e tardia, permeando todo o período de colheita nas diferentes regiões, fato raro na vitivinicultura do sul do Brasil”(ALVES, et. al, 2020, p.24).

De acordo com Protas (2016), em função das distintas realidades da cadeia vitivinícola nacional, há uma percepção de existência de diversas vitiviniculturas no país. Tal fator seria explicado pelas diferentes realidades climáticas, fundiárias, tecnológicas, humanas e mercadológicas existentes na sociedade brasileira, configurando inúmeras diversidades e complexidades quando do estudo da cadeia como um todo. Assim, é relevante destacar as principais características dos estados brasileiros mais importantes da atividade vitivinícola.

Segundo Mello e Machado (2020), no estado de São Paulo a expressiva produção de uvas destina-se quase que exclusivamente ao consumo in natura, mas também há uma pequena elaboração de vinhos comuns. Já nos estados da Bahia e Pernambuco (Vale do Rio São Francisco) embora predomine o cultivo de uvas de mesa principalmente sem sementes para a exportação, há uma expansão em menor escala dos produtores em direção ao mercado de uvas para vinhos finos. No estado do Paraná predomina o plantio de uvas de mesa comercializadas no mercado interno. Em Minas Gerais, além da produção de uvas de mesa, são produzidos vinhos comuns. Em Santa Catarina, a maior parte da produção destina-se a elaboração de vinhos comuns, embora a produção de variedades viníferas e posteriormente elaboração de vinhos finos comece a ganhar importância.

Ainda de acordo com Mello e Machado (2020), no Rio Grande do Sul, está localizado o maior polo de desenvolvimento da atividade no Brasil, com cerca de 95% de sua produção de uva destinada à agroindústria, com a produção de vinhos, sucos e outros derivados. Este estado possui as maiores e mais importantes vinícolas do país, além de concentrar quase a totalidade de empresas que atuam na vinificação no Brasil.

2.4 ESTUDOS RELACIONADOS

O campo de estudo de incentivos fiscais é muito amplo e rico, tendo em vista as elevadas ofertas concedidas pelos estados para diferentes setores econômicos, entretanto, são raros estudos relacionados à viticultura, o que pode ter explicação pela carência de dados relativos ao setor. Assim, são apontados um estudo sobre a composição da carga tributária no preço do vinho e estudos relacionados a incentivos fiscais para outros setores oferecidos por um ou mais estados da região Sul do Brasil.

Giovanini e Freitas (2014) estudam a forma de estimar o montante de tributos presentes no preço final de venda do vinho. Para isso, desagrega-se a estrutura de custo de produção do vinho, identificando quais os tributos que incidem em cada um dos insumos nos diferentes elos da cadeia vitivinícola. Emprega-se, na apuração desses resultados, um modelo matemático, o qual permite mensurar a tributação incidente sobre o vinho, através das transações realizadas ao longo da sua cadeia de produção. Os resultados apontaram que 42% do preço final de uma garrafa de vinho são tributos embutidos, sendo que o ICMS representa 55% da carga tributária.

Pietrafesa e Oliveira (2020) evidenciam o impacto dos incentivos fiscais do ICMS e a influência no planejamento tributário de uma empresa produtora de leite, relacionado com seus projetos de expansão fabril, traçando um comparativo entre os benefícios ofertados pelos 4 (quatro) principais estados produtores. O estudo, realizado através de análise qualitativa,

descritiva e documental, além de investigar as práticas da guerra fiscal sob a ótica empresarial, também apresenta, de forma detalhada, a diferença do impacto do ICMS nos diferentes Estados produtores, demonstrando a importância do planejamento financeiro na tomada de decisões gerenciais das empresas. Os resultados apontaram as diferenças encontradas em cada um dos Estados analisados, sendo Minas Gerais considerado como estado mais benéfico na concessão dos incentivos fiscais.

Souza (2021) compara o modelo da carga tributária destinada ao setor calçadista em três diferentes Estados da União, sendo eles Rio Grande do Sul, São Paulo e Espírito Santo. Para isso fez uso de levantamento bibliográfico e estudo de caso, realizado em uma indústria do setor. Através dos relatórios contábeis identificou a carga tributária dos tributos ICMS, PIS, COFINS e IPI, diretamente relacionados à produção de calçados. Verificou que os tributos de competência federal não possuem diferença entre as regiões, porém os tributos estaduais apresentam diferenciais tributários de acordo com a legislação pertinente a cada Unidade Federativa. O resultado da pesquisa demonstrou que o Rio Grande do Sul, é o melhor estado para a instalação de uma fábrica de calçados, visto que tem a menor carga tributária.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: (a) pela forma de abordagem do problema, (b) de acordo com seus objetivos e (c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

Quanto a forma de abordagem deste problema, a pesquisa classifica-se como qualitativa, uma vez que irá por meio de informações, analisar a tributação das empresas. “Na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado” (RAUPP; BEUREN, 2008, p. 92).

Com relação aos seus objetivos, a pesquisa classifica-se como descritiva, uma vez que irá, por meio da coleta de dados e análise de documentos, analisar o impacto financeiro dos incentivos fiscais para as empresas do setor econômico. Conforme Andrade (2002), a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los e interpretá-los, sem que o pesquisador interfira neles.

No que se refere aos procedimentos técnicos utilizados, a presente pesquisa pode ser classificada como documental, pois analisa a legislação do setor vinícola objeto deste estudo, conforme Martins e Theófilo (2009):

a estratégia de pesquisa documental é característica dos estudos que utilizam documentos como fonte de dados, informações e evidências. [...] a pesquisa documental emprega fontes primárias, assim considerados os materiais compilados pelo próprio autor do trabalho, que ainda não foram objeto de análise, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os propósitos da pesquisa (MARTINS; THEÓFILO, 2009, p. 55)

Segundo Richardson (1999), a análise documental consiste em uma série de operações que visam estudar e analisar um ou vários documentos para descobrir circunstâncias sociais e econômicas com as quais podem estar relacionados.

Para entender os incentivos fiscais ofertados pelos Estados do Paraná, Santa Catarina e Rio Grande do Sul, foram estabelecidos dados fictícios para uma indústria vinícola fictícia, passível de utilizar os incentivos fiscais de ICMS. As legislações estaduais do ICMS dos estados da Região Sul do Brasil serão obtidas através da Internet, atualizadas até 30/06/2021. Com base nesses dados, será realizada análise descritiva e documental para verificação do

impacto financeiro dos incentivos fiscais através de simulação das operações para os três estados da Região Sul.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção serão apresentados os impactos fiscais e econômicos dos incentivos fiscais de ICMS em uma empresa do segmento industrial vinícola, comparando os benefícios concedidos pelos três Estados da Região Sul do Brasil para a produção e venda de 35.000 (trinta e cinco mil) garrafas de vinho tinto.

As premissas operacionais utilizadas para a apuração do ICMS estão dispostas no Quadro 1, quais sejam, 50% da produção são vendas internas para o varejo, 20% ao consumidor final, ambas com débito de ICMS conforme o estado analisado, e 30% são saídas interestaduais utilizando como destino o estado de São Paulo. Em relação às entradas, a compra da uva foi considerada direta do produtor, sem direito a crédito, enquanto que os demais insumos foram comprados dentro do estado, com crédito conforme a unidade da federação.

Quadro 1 – Premissas operacionais

Saídas	%	Débito
Interna p/ Varejo	50,0%	UF
Interna p/ Consumidor Final	20,0%	UF
Interestadual	30,0%	12%
Entradas	%	Crédito
Uva	100,0%	0%
Insumos - Interna	100,0%	UF

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2021)

A quantidade de insumos de produção foi obtida através de Meneguzzo *et al.* (2006). Em uma pequena indústria de processamento de uva, os insumos são matérias-primas, materiais secundários e embalagens. Para produzir 35 mil garrafas de vinho tinto, são necessários 50.000 kg de uva Cabernet Sauvignon, além de diversos insumos. Para efeito deste estudo, os valores unitários foram obtidos através de pesquisa de mercado perfazendo o total de R\$ 144.468,08, conforme Tabela 4. Os valores relativos ao fornecimento de uvas não foram considerados, pois os mesmos não dão direito à crédito de ICMS.

Tabela 4 – Relação de insumos para elaboração de 35 mil garrafas de vinho tinto fino

Insumo	Qtde	unidade	Preço unit	Preço total
Enzima pectolítica	1	L	1.889,88	1.889,88
Metabissulfito de potássio	10	Kg	42,82	428,20
Levedura seca ativa	7	Kg	408,00	2.856,00
Açúcar cristal	1.500	Kg	1,46	2.184,00
Terra filtrante	100	Kg	2,00	200,00
Cartucho filtrante	5	un	364,00	1.820,00
Garrafa 750 mL	35.000	un	2,25	78.750,00
Rolha de 44/24 mm	35.000	un	0,45	15.750,00
Cápsula Retrátíl	35.000	un	0,20	7.000,00
Rótulo	35.000	un	0,40	14.000,00

Contra-rótulo	35.000	un	0,30	10.500,00
Cola p/rótulo e contra-rótulo	3	Kg	30,00	90,00
Caixa de papelão p/ 6 garrafas	6.000	un	1,50	9.000,00
Total				144.468,08

Fonte: Adaptada de Meneguzzo *et al.* (2006)

Após a produção do vinho tinto, e considerando a venda integral da produção, a receita obtida, de acordo com as premissas, está disposta na Tabela 5. Os preços unitários a consumidor final foram obtidos através de pesquisa na internet e os valores para varejo interno e interestadual, à título exemplificativo, foram reduzidos em 25%.

Tabela 5 – Receita de venda vinho tinto fino

Produto	Qtde	unidade	Preço unit	Preço total
Vinho Cab Sauvignon 750mL - Varejo interno	17.500	un	15,00	262.500,00
Vinho Cab Sauvignon 750mL - Cons. Final	7.000	un	20,00	140.000,00
Vinho Cab Sauvignon 750mL - Varejo Interestadual	10.500	un	15,00	157.500,00
Total	35.000			560.000,00

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021)

A seguir será apresentada a legislação de cada estado estudado pertinente à concessão de incentivos fiscais para a indústria vinícola, a simulação da apuração do ICMS com a utilização de cada incentivo, o cálculo da carga tributária incidente sobre o faturamento da empresa para cada caso, além dos requisitos necessários para a obtenção dos benefícios.

4.1 RIO GRANDE DO SUL

O Decreto 37.699/1997 aprovou o Regulamento do ICMS no Rio Grande do Sul, e dispõe sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transportes e comunicações no estado. (RIO GRANDE DO SUL, 1997)

A alíquota nas operações internas e com vinho é 17,5%, até 31/12/2021. Após este período, a alíquota reduz para 17%. No período de 1º/01/2016 a 31/12/2025, as alíquotas previstas serão adicionadas de 2 (dois) pontos percentuais, nas saídas internas a consumidor final, à título de contribuição ao Fundo de Pobreza (AMPARA/RS).

Os incentivos fiscais da indústria vinícola estão elencados no art. 32, Capítulo V, Título V do Livro I do RICMS:

- art. 32, XIX: crédito relativo à taxa de inspeção, controle, fiscalização ou promoção do vinho e de derivados da uva e do vinho;
- art. 32, LXXVIII: crédito referente às saídas de vinho.

O art. 32, XIX dispõe que as indústrias vinícolas estabelecidas no estado podem se apropriar de crédito presumido, limitado ao valor devido e pago em razão da incidência da taxa de inspeção, controle, fiscalização ou promoção do vinho e de derivados da uva e do vinho do Fundo de Desenvolvimento da Vitivinicultura – FUNDOVITIS. A taxa é calculada por uva industrializada, sendo que na simulação consideramos 50 toneladas a R\$ 55,58 por unidade, totalizando R\$ 2.779,22.

Em relação às saídas de vinho dispostas no art. 32, LXXVIII, o estado concede aos fabricantes um crédito presumido de 5% sobre a base de cálculo do ICMS próprio das saídas

internas de vinho de produção própria. Até 31/12/2020 havia um acréscimo de 2% sobre este crédito, mas que não foi postergado.

Contribuintes que tenham crédito tributário constituído inscrito em Dívida Ativa no estado não podem se apropriar do crédito presumido, exceto se esse crédito estiver parcelado ou garantido por depósito em dinheiro, fiança bancária, seguro garantia, hipoteca ou penhora de bens imóveis devidamente registrados no Registro de Imóveis, ou for objeto de composição celebrada com base na penhora do faturamento da empresa devedora.

Além disso, em cada período de apuração, o valor total de apropriação de créditos fiscais presumidos pela empresa fica limitado ao valor do imposto por ela devido antes da apropriação, considerando-se, como imposto devido a diferença entre o total dos saldos devedores e o total dos saldos credores de todos os estabelecimentos da empresa localizados no Estado, bem como os valores de ICMS próprio recolhidos, no período, relativamente a pagamentos antecipados e na ocorrência do fato gerador. Este limite não se aplica ao benefício do inciso XIX.

Com base nos incentivos fiscais oferecidos pelo estado e nas premissas operacionais especificadas neste estudo, obtém-se a apuração do ICMS, conforme Tabela 6.

Tabela 6 – Apuração ICMS - Rio Grande do Sul

Operação	Cálculo ICMS		
	Valor	Alíquota	Total
Venda Interna Varejo	262.500,00	17,5%	45.937,50
Venda Interna Cons. Final	140.000,00	19,5%	27.300,00
Subtotal venda dentro do estado	402.500,00		73.237,50
Venda Interestadual Varejo	157.500,00	12,0%	18.900,00
Débito Total	560.000,00		92.137,50
Insumos	144.468,08	17,5%	25.281,91
FUNDOVITIS	2.779,22		2.779,22
Crédito Presumido	402.500,00	5,0%	20.125,00
Crédito Total			48.186,14
ICMS a Pagar			43.951,36
Carga Tributária líquida sobre faturamento total			7,85%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021)

O incentivo fiscal possibilita que a empresa utilize o crédito de insumos nas entradas e o crédito presumido apenas nas operações internas, tanto a varejo quanto a consumidor final. Desta forma, o ICMS a pagar representa uma carga tributária de 7,85% sobre o faturamento da empresa.

4.2 SANTA CATARINA

O Decreto 2.870/2001 aprovou o Regulamento do ICMS em Santa Catarina, e dispõe sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transportes e comunicação no estado. (SANTA CATARINA, 2001) A alíquota nas operações internas é 17%, entretanto, nas operações com vinho a alíquota é de 25%.

Os incentivos fiscais da indústria vinícola estão elencados nos Anexos 2 e 3 do RICMS:

- Anexo 2, art. 21, X: crédito presumido facultativo em substituição aos créditos efetivos do imposto nas saídas de vinho, vinculados a reinvestimento;
- Anexo 2, art. 21, XIII: crédito presumido facultativo em substituição aos créditos efetivos do imposto nas saídas internas de vinho, exceto se beneficiado pelo disposto no Anexo 2, art. 21, X;
- Anexo 3, art. 8º, XX: diferimento para a etapa seguinte de circulação as saídas de vinho com destino a outro estabelecimento industrial produtor de vinho;
- Anexo 3, art. 10-B, VI: diferimento do imposto devido na saída de vinho, exceto se beneficiado pelo disposto no Anexo 2, art. 21, X.

O crédito presumido previsto no Anexo 2, art. 21, X é facultativo, em substituição aos créditos efetivos das entradas, e calculado sobre o valor do imposto devido pela operação própria nas saídas internas e interestaduais, no percentual de 88% nas saídas tributadas a 25% e 75% nas saídas com alíquota de 12%, quando se tratar de vinho acondicionado em vasilhame de capacidade não superior a 750 ml. A opção por este crédito exige que no mínimo 20% do benefício obtido no ano imediatamente anterior seja reinvestido na modernização, readequação ou expansão da atividade vinícola.

Além disso, o beneficiário deve contribuir mensalmente para a Fundação de Amparo à Pesquisa e Inovação do Estado de Santa Catarina (FAPESC), com valor não inferior ao correspondente a 1% do faturamento obtido com a comercialização dos produtos incentivados. Exige ainda a solicitação de regime especial para a Administração Tributária para que seja autorizada a utilização, permanecer nessa sistemática por período não inferior a 12 (doze) meses e não possuir débito para com a Fazenda Estadual inscrito em dívida ativa. Sua utilização está disposta na Tabela 7.

Tabela 7 – Apuração ICMS - Incentivo Art. 21, X - Santa Catarina

Operação	Cálculo ICMS		
	Valor	Alíquota	Total
Venda Interna Varejo	262.500,00	25,0%	65.625,00
Venda Interna Cons. Final	140.000,00	25,0%	35.000,00
Subtotal venda dentro do estado	402.500,00		100.625,00
Venda Interestadual Varejo	157.500,00	12,0%	18.900,00
Débito Total	560.000,00		119.525,00
Insumos	144.468,08	17,0%	
Crédito Presumido (Saídas 25%)	100.625,00	88,0%	88.550,00
Crédito Presumido (Saídas 12%)	18.900,00	75,0%	14.175,00
Crédito Total	119.525,00		102.725,00
ICMS a Pagar			16.800,00
Carga Tributária líquida sobre faturamento total			3,00%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021)

O incentivo fiscal não possibilita que a empresa utilize o crédito de insumos nas entradas, e desta forma, a carga tributária sem os requisitos para a obtenção do crédito é de 3%. Entretanto, considerando os valores exigidos para obtenção dos incentivos como gastos, obtém-se a carga tributária de 7,67%, conforme Tabela 8.

Tabela 8 - Condições para fruição do crédito

Operação	Cálculo ICMS		
	Valor	Alíquota	Total
Reinvestimento mínimo	102.725,00	20,0%	20.545,00
Contribuição mínima FAPESC	560.000,00	1,0%	5.600,00
Total a pagar			42.945,00
Carga Tributária			7,67%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021)

O incentivo do Anexo 2, art. 21, XIII, faculta o aproveitamento de crédito presumido em substituição aos créditos efetivos do imposto nas saídas internas de vinho, exceto se beneficiadas pelo disposto no inciso X, promovidas por estabelecimento industrial produtor de vinho, equivalente a 7% (sete por cento) calculado sobre o valor da base de cálculo da operação própria, além de um diferimento parcial do imposto a pagar, previsto no Anexo 3, art. 10-B, VI. Não há exigência de reinvestimento e pagamento mensal à FAPESC. Os créditos dispostos no Anexo 2, art. 21, X e XIII não são cumulativos, sendo que o contribuinte deve optar pela utilização entre eles.

O incentivo do Anexo 3, art. 10-B, VI, refere-se a um diferimento da parcela correspondente a 52% do imposto devido nas saídas internas, sujeitas às alíquotas de 25%, exceto se beneficiado pelo disposto no Anexo 2, art. 21, X. Este diferimento não se aplica nas saídas destinadas a consumidor final e é utilizado juntamente com o inciso XIII.

A apuração do ICMS com a utilização do benefício do Anexo 2, art. 21, XIII combinado com o Anexo 3, art. 10-B, VI está na Tabela 9.

Tabela 9 – Apuração ICMS - Incentivo Art. 21, XIII - Santa Catarina

Operação	Cálculo ICMS		
	Valor	Alíquota	Total
Venda Interna Varejo	262.500,00	25,0%	65.625,00
Venda Interna Cons. Final	140.000,00	25,0%	35.000,00
Subtotal venda dentro do estado	402.500,00		100.625,00
Venda Interestadual Varejo	157.500,00	12,0%	18.900,00
Débito Total	560.000,00		119.525,00
Insumos	144.468,08	17,0%	
Crédito Presumido	402.500,00	7,0%	28.175,00
ICMS Diferido	65.625,00	52,0%	34.125,00
Crédito Total			62.300,00
ICMS a Pagar			57.225,00
Carga Tributária líquida sobre faturamento total			10,22%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021)

Semelhante ao incentivo anterior, o crédito presumido não possibilita que a empresa utilize o crédito de insumos nas entradas, e apesar de não exigir reinvestimentos, a carga tributária é de 10,22%. Importante destacar que o estado oferece o crédito presumido tanto nas operações internas quanto interestaduais e parte do ICMS nas vendas internas para o varejo é diferido para a etapa posterior da operação, transferindo o ônus do imposto ao varejista.

Por fim, o incentivo disposto no Anexo 3, art. 8º, XX, refere-se a um diferimento do imposto para a etapa seguinte de circulação da saída de vinho promovida pelo estabelecimento industrial que o tenha produzido, com destino a outro estabelecimento industrial produtor de vinho. Esta situação não foi elencada nas premissas deste estudo por tratar-se de uma situação bem específica.

4.3 PARANÁ

O Decreto 7.871/2017 aprovou o Regulamento do ICMS no Paraná, e dispõe sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transportes e comunicação no estado. (PARANÁ, 2017) A alíquota nas operações internas é 18%, entretanto, nas operações com vinho, a alíquota é de 29%.

Os incentivos fiscais da indústria vinícola estão elencados nos Anexos VI e VII do RICMS e são destinados a fabricantes e engarrafadores:

- Anexo VII, item 56: crédito presumido, opcional ao regime normal de tributação, ao estabelecimento industrial fabricante de nas operações internas e interestaduais com esses produtos elaborados exclusivamente a partir do processamento da uva produzida no Estado;
- Anexo VI, item 41: redução de base de cálculo nas operações internas promovidas pelo estabelecimento industrial paranaense engarrafador de vinho;
- Anexo VII, item 57: crédito presumido, opcional ao regime normal de tributação, ao estabelecimento industrial paranaense engarrafador de vinho.

O Anexo VII, item 56, prevê um crédito presumido ao estabelecimento industrial fabricante de vinho até 31/12/2025 no valor equivalente ao débito do imposto das operações internas e interestaduais com esses produtos, com a condição de que o vinho seja elaborado exclusivamente a partir do processamento da uva produzida no estado do Paraná. Aplica-se somente em relação ao valor do imposto devido nas operações próprias e, ainda, veda a utilização de quaisquer créditos fiscais decorrentes da aquisição de matérias-primas e demais insumos utilizados na fabricação dos seus produtos e de bens destinados a integrar o ativo imobilizado do estabelecimento. Sua utilização está disposta na Tabela 10.

Tabela 10 – Apuração ICMS - Fabricante de vinho - Paraná

Operação	Cálculo ICMS		
	Valor	Alíquota	Total
Venda Interna Varejo	262.500,00	29,0%	76.125,00
Venda Interna Cons. Final	140.000,00	29,0%	40.600,00
Subtotal venda dentro do estado	402.500,00		116.725,00
Venda Interestadual Varejo	157.500,00	12,0%	18.900,00
Débito Total	560.000,00		135.625,00
Insumos	144.468,08	18,0%	
Crédito Presumido			135.625,00
Crédito Total			135.625,00
ICMS a Pagar			0,00
Carga Tributária líquida sobre faturamento total			0,00%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021)

O incentivo fiscal não possibilita que a empresa utilize o crédito de insumos nas entradas, e autoriza o crédito do total dos débitos do imposto, tornando a carga tributária 0%.

Por sua vez, a redução de base de cálculo prevista no Anexo VI, item 41 está prevista até 31/10/2021 e pode ser utilizada por estabelecimento industrial paranaense engarrafador de vinho nas operações internas em percentual que resulte na carga tributária de 18%. Esta redução não se aplica nas operações de que trata o item 56 do Anexo VII e também veda a apropriação de qualquer outro crédito fiscal.

Além disso, o anexo VII, item 57, também prevê um crédito presumido, mas até 31/12/2025, para o engarrafador de vinho, opcionalmente ao regime normal de tributação, no valor equivalente a 18% nas operações internas, 9% nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 12% e 5,25% nas operações interestaduais sujeitas à alíquota de 7%. Utilizando-se o benefício concedido ao engarrafador de vinho, Anexo VII, item 57 combinado com o Anexo VI, item 41, obtemos a apuração do ICMS, conforme Tabela 11.

Tabela 11 – Apuração ICMS - Engarrafador de vinho - Paraná

Operação	Cálculo ICMS		
	Valor	Alíquota	Total
Venda Interna Varejo	262.500,00	18,0%	47.250,00
Venda Interna Cons. Final	140.000,00	18,0%	25.200,00
Subtotal venda dentro do estado	402.500,00		72.450,00
Venda Interestadual Varejo	157.500,00	12,0%	18.900,00
Débito Total	560.000,00		91.350,00
Insumos	144.468,08	18,0%	
Crédito Presumido (Saídas 18%)	402.500,00	18,0%	72.450,00
Crédito Presumido (Saídas 12%)	157.500,00	9,0%	14.175,00
Crédito Total			86.625,00
ICMS a Pagar			4.725,00
Carga Tributária líquida sobre faturamento total			0,84%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021)

Na mesma forma que o incentivo anterior, o crédito presumido não possibilita que a empresa utilize o crédito de insumos nas entradas, e autoriza o crédito do total dos débitos do imposto, exceto nas operações interestaduais, tornando a carga tributária 0,84%.

4.4 COMPARATIVO ENTRE OS ESTADOS

A apuração do ICMS nos três estados, considerando a tributação normal, sem incentivos fiscais, está disposta na Tabela 12.

Tabela 12 – Apuração ICMS sem incentivos fiscais

Operação	Valor	RS		SC		PR	
		Alíquota	ICMS	Alíquota	ICMS	Alíquota	ICMS
Venda Interna Varejo	262.500,00	17,5%	45.937,50	25,0%	65.625,00	29,0%	76.125,00
Venda Interna Cons. Final	140.000,00	19,5%	27.300,00	25,0%	35.000,00	29,0%	40.600,00
Venda Interestadual Varejo	157.500,00	12,0%	18.900,00	12,0%	18.900,00	12,0%	18.900,00
Débito Total	560.000,00		92.137,50		119.525,00		135.625,00

Insumos	144.468,08	17,5%	25.281,91	17,0%	24.559,57	18,0%	26.004,25
Crédito Total			25.281,91		24.559,57		26.004,25
ICMS a Pagar			66.855,59		94.965,43		109.620,75
Carga Tributária líquida sobre faturamento total			11,94%		16,96%		19,58%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021)

Verifica-se que, sem a utilização de qualquer incentivo fiscal, a maior carga tributária de ICMS é do estado do Paraná (19,58%), seguida de Santa Catarina (16,96%) e Rio Grande do Sul (11,94%).

Com o aproveitamento dos incentivos fiscais oferecidos pelos estados da região sul, através dos cálculos demonstrados nas seções anteriores, obtém-se a carga tributária disposta na Tabela 13.

Tabela 13 – Apuração ICMS com incentivos fiscais

Operação	RS		SC-1		SC-2		PR-FAB		PR-ENG	
	Alíq.	ICMS	Alíq.	ICMS	Alíq.	ICMS	Alíq.	ICMS	Alíq.	ICMS
Interna Varejo	17,5%	45.937,50	25,0%	65.625,00	25,0%	65.625,00	29,0%	76.125,00	18,0%	47.250,00
Interna Cons. Final	19,5%	27.300,00	25,0%	35.000,00	25,0%	35.000,00	29,0%	40.600,00	18,0%	25.200,00
Interestadual Varejo	12,0%	18.900,00	12,0%	18.900,00	12,0%	18.900,00	12,0%	18.900,00	12,0%	18.900,00
Débito Total		92.137,50		119.525,00		119.525,00		135.625,00		91.350,00
Insumos	17,5%	25.281,91								
FUNDOVITIS		2.779,22								
Crédito Presumido		20.125,00		102.725,00		28.175,00		135.625,00		86.625,00
ICMS Diferido						34.125,00				
Crédito Total		48.186,14		102.725,00		62.300,00		135.625,00		86.625,00
Reinvestimento/FAPESC				26.145,00						
ICMS a Pagar		43.951,36		42.945,00		57.225,00		0,00		4.725,00
Carga Tributária		7,85%		7,67%		10,22%		0,00%		0,84%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021)

Em termos nominais, o ICMS a pagar apresentou redução de acordo com o incentivo fiscal utilizado, conforme a Tabela 14.

Tabela 14 – Redução da carga tributária com incentivos fiscais

ICMS a Pagar	RS	SC-1	SC-2	PR-FAB	PR-ENG
Sem incentivo	66.855,59	94.965,43	94.965,43	109.620,75	109.620,75
Com incentivo	43.951,36	42.945,00	57.225,00	0,00	4.725,00
Redução	-34,26%	-54,78%	-39,74%	-100,00%	-95,69%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2021)

A simulação demonstrou a redução de 100% na carga tributária para fabricantes de vinho no Paraná e 95,69% para engarrafadores do mesmo estado, enquanto que em Santa

Catarina a redução foi de 54,78% e 39,74%, dependendo do tipo de benefício utilizado. No Rio Grande do Sul, a carga tributária reduziu 34,26% após o aproveitamento dos incentivos.

O estado do Paraná reduz a zero a carga tributária de ICMS para os fabricantes de vinho, mas condiciona que o vinho seja elaborado exclusivamente a partir do processamento da uva produzida no próprio estado. Inova em conceder benefício ao engarrafador de vinho, que não possui restrição em adquirir o vinho de outras unidades da federação.

Por sua vez, o estado de Santa Catarina reduz mais que a metade a carga tributária sobre os fabricantes de vinho, mas condiciona a reinvestimento mínimo obrigatório na própria indústria vinícola, o que de certa forma, ajuda a impulsionar a empresa ao crescimento.

Finalmente, o Rio Grande do Sul, apesar de ter os maiores fabricantes de vinhos do Brasil, é o estado que menos reduz a carga tributária com a concessão de incentivos fiscais. Por outro lado, o estado mantém a menor alíquota de ICMS para o vinho, gerando a menor carga tributária sem considerar os incentivos fiscais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo se propôs a demonstrar como os incentivos fiscais de ICMS afetam a atividade industrial vinícola nos Estados da Região Sul do Brasil e, para atender a esse objetivo, foi apresentado referencial teórico sobre a atividade vinícola no Brasil e nos estados da Região Sul, aspectos do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, e as diferentes formas de concessão de incentivos fiscais, incluindo principais requisitos exigidos para sua fruição. Foram identificadas as legislações estaduais dos estados da região Sul e os incentivos fiscais para a atividade vinícola e foi efetuada análise dos efeitos desses incentivos através de operações simuladas de produção de vinho tinto de mesa e venda do total da produção, representado por 35.000 garrafas.

Considerando os efeitos das tributações e dos incentivos fiscais ofertados, o Estado do Rio Grande do Sul mantém a menor alíquota de ICMS para o vinho, entretanto é aquele que menos reduz a carga tributária com a concessão de incentivos fiscais. Por outro lado, considerando os incentivos fiscais para fabricantes de vinho, o Paraná é o Estado que oferece a maior redução, chegando a 100% na carga tributária para fabricantes de vinho e 95,69% para engarrafadores do mesmo estado, enquanto que em Santa Catarina a redução é de 54,78% e 39,74%, dependendo do tipo de benefício utilizado. Entretanto, ambos os Estados condicionam o gozo dos incentivos fiscais a investimentos no próprio estado, seja como reinvestimento na indústria ou na aquisição de uvas.

Uma questão que fica clara é a necessidade de as empresas observarem o prazo de concessão dos incentivos fiscais, que normalmente são concedidos por um tempo limitado, podendo ser prorrogados pelo estado de acordo com sua conveniência, causando insegurança quanto ao tempo de retorno dos investimentos baseados nestes incentivos. Além disto, a realização de um plano de negócios torna-se indispensável na tomada de decisão quanto a investimentos em outras unidades da federação que concedem melhores incentivos à produção vinícola, principalmente considerando o fornecimento das uvas, principal matéria-prima.

Esse estudo poderá ser utilizado como ferramenta para empresas e pesquisadores que desejem conhecer um pouco mais sobre o cenário tributário estadual, além de constatar como os incentivos fiscais do setor vinícola podem influenciar a tomada de decisões de investimentos, sendo relevante, tanto para os profissionais da área contábil, responsáveis pelos planejamentos tributários e de negócios das empresas, como para investidores da área e até para gestores públicos, enquanto responsáveis por atração de investimentos para o seu estado.

O estudo possui limitações, visto que não há estudos relacionados ao setor com os quais possa ser comparado e também porque foi limitado aos incentivos fiscais para a viticultura no âmbito do ICMS e apenas em relação aos estados da Região Sul do Brasil. Sugestões de estudos posteriores incluem a verificação de incentivos fiscais existentes vinculados a outros impostos, bem como outras regiões de interesse, relacionando com a variação da carga tributária sobre as operações de viticultura.

REFERÊNCIAS

ALVES, M. E. B. [et al.]. **Condições meteorológicas e sua influência na safra vitícola de 2020 em regiões produtoras de vinhos finos do sul do Brasil** / por. – Bento Gonçalves: Embrapa Uva e Vinho, 2020. 29 p.: il. color. -- (Embrapa Uva e Vinho. Documentos online, 120). Disponível em: <https://ainfo.cnptia.embrapa.br/digital/bitstream/item/216857/1/Doc-120.pdf> Acesso em: 16 out.2021.

ANDRADE, M. M., **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ENOLOGIA. **Resultados Avaliação Nacional de Vinhos 2020** – Os destaques da safra das safras. Bento Gonçalves, RS, 2020. Disponível em: <https://ainfo.cnptia.embrapa.br/digital/bitstream/item/219720/1/Resultados-Safra-2020.pdf>. Acesso em 13 out.2021.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 24 de 7 de janeiro de 1975**. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm. Acesso em: 05 fev. 2021.

BRASIL. Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 10 nov. 2019.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 05 fev. 2021.

CHAVES, V. F. **O ICMS e a Guerra Fiscal entre os Estados**. Revista da EMERJ, v. 12, n. 48, p. 202-227, 2009.

COVRE, J. C. **A validade das normas concessivas de benefícios fiscais de ICMS sem aprovação do CONFAZ**. 2014. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2017/07/JÚLIO-CÉSAR-COVRE.pdf>. Acesso em: 16 jul. 2021.

DINIZ, P. **ICMS de São Paulo Comentado**, 2. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2009

ENDEAVOR BRASIL. **Incentivos fiscais: conheça para usar, use para crescer**, 2015. Disponível em: <https://endeavor.org.br/incentivos-fiscais/>. Acesso em: 05 fev. 2021.

FERREIRA, R. J. **Manual do ICMS de São Paulo**, 2. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2009

FORMIGONI, H. **A influência dos incentivos fiscais sobre a estrutura de capital e a rentabilidade das companhias abertas brasileiras não financeiras**. 2008. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008. doi:10.11606/T.12.2008.tde-13012009-155610. Acesso em: 31 mai. 2021.

FRAGA, A. **Produção de vinhos no Brasil em 2020 teve a “safra das safras”**. Site Globo Rural. 21. nov. 2020. Disponível em: <https://revistagloborural.globo.com/Noticias/Agricultura/noticia/2020/11/producao-de-vinhos-do-brasil-teve-em-2020-safra-das-safras.html> Acesso em 12 out.2021.

GIOVANINI, A.; FREITAS, C. **Mensurando a carga tributária incidente sobre a cadeia do vinho do Rio Grande do Sul**. Ensaios FEE, Porto Alegre, v. 35, n. 2, p.495-520, dez. 2014

MARTINS, G. A.; THEÓFILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MELLO, L. R. M; MACHADO, C. A. E. (2020) **Vitivinicultura Brasileira: Panorama 2019**. In: Artigos Técnicos da Embrapa Uva e Vinho. Bento Gonçalves. Embrapa Uva e Vinho. Disponível em: [http:// https://www.embrapa.br/uva-e-vinho/publicacoes](http://https://www.embrapa.br/uva-e-vinho/publicacoes). Acesso em: 15 jun. 2021.

MENEGUZZO, J.; MANFROI, L.; RIZZON, L. A. **Sistema de produção de vinho tinto**. Embrapa Uva e Vinho, Bento Gonçalves: 2006. Disponível em: <https://sistemasdeproducao.cnptia.embrapa.br/FontesHTML/Vinho/SistemaProducaoVinhoTinto/index.htm>. Acesso em 20 jul. 2021.

OIV. Organização Internacional da Uva e do Vinho. **2019 Statistical Report on World Vitiviniculture**. Disponível em: <http://www.oiv.int>. Acesso em: 20 jul. 2021

OLIVEIRA, L. M.; CHIERIGATO, R.; PEREZ JUNIOR, J. H.; GOMES, M. B. **Manual de Contabilidade Tributária**. 14. Ed. São Paulo: Atlas, 2015.

PARANÁ. **Decreto nº 7.871 de 29 de setembro de 2017**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). Disponível em: <http://www.legislacaotributaria.pr.gov.br/sefacre/lpext.dll?f=templates&fn=main-j.htm>. Acesso em: 30 jun. 2021.

PERES, A. M.; MARIANO, P. A. **ICMS e IPI: Teoria e Prática**. 4. ed. São Paulo: IOB, 2009.

PIETRAFESA, P. A.; OLIVEIRA, E. J. de. **Impacto tributário do ICMS nas operações com leite UHT nos principais estados produtores de país.** Revista de Desenvolvimento Econômico, Salvador, v. 2, n. 46, p.347-370, ago. 2020.

PROTAS, J. S. F. **A dinâmica evolutiva de vitivinicultura brasileira. Cenários 2004-2014.** Revista de Política Agrícola. 2016 Disponível em: <https://www.embrapa.br/busca-de-publicacoes/-/publicacao/1047160/a-dinamica-evolutiva-da-vitivinicultura-brasileira-cenarios-2004-2014>. Acesso em 20. Jul 2021.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática.** São Paulo: Atlas, 2013. p.76-97.

RECEITA ESTADUAL RS. **Painel da Arrecadação Outubro 2020.** Disponível em: <https://www.fazenda.rs.gov.br/conteudo/13158/2020>. Acesso em: 08 jul. 2021

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária no Brasil 2018:** Análise por Tributos e Bases de Incidência. Brasília, mar. 2020. Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2018-publicacao-v5.pdf/view> Acesso em: 05 nov. 2020.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas.**3. ed. São Paulo: Atlas, 1999

RIO GRANDE DO SUL. **Decreto nº 37.699 de 26 de agosto de 1997.** Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109362&inpCodDispositivo=&inpDsKeywords=>. Acesso em: 30 jun. 2021.

SANTA CATARINA. **Decreto nº 2.870 de 27 de agosto de 2001.** Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). Disponível em: http://legislacao.sef.sc.gov.br/Consulta/Views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame_ricms_01_00_00.htm. Acesso em: 30 jun. 2021.

SERRA, J., AFONSO, J. R. **Federalismo fiscal à brasileira:** Algumas Reflexões. Revista do BNDES. Rio de Janeiro: [s.n.], p. 3-29. v. 12, dez. 1999. Disponível em <https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/17041>. Acesso em: 05 nov. 2020.

SILVA, M. G.; ALVES, I. M. M. **Sobre a redução da base de cálculo e a hipótese de isenção “parcial”:** uma visão crítica ao novo posicionamento do STF. 2005. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/11364/sobre-a-reducao-da-base-de-calculo-e-a-hipotese-de-isencao--parcial---uma-visao-critica>. Acesso em: 15 jul 2021.

SOUZA, J. C de. **Análise comparativa do impacto da carga tributária na produção de calçados nos estados do Rio Grande do Sul, São Paulo e Espírito Santo:** um estudo de caso. Revista Eletrônica de Ciências Contábeis, Taquara, v. 10, n. 2, p.32-60, 2021.

TRAMONTIN, O. **Incentivos Públicos a empresas privadas e Guerra Fiscal.** Curitiba: Juruá, 2002

VARSAÑO, R. **Guerra Fiscal do ICMS: Quem ganha e quem perde.** Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Planejamento e Políticas Públicas. Rio de Janeiro: n. 15, 1997. Disponível em <https://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/127>. Acesso em: 05 nov. 2020