



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO
FACULDADE DE ECONOMIA
CIÊNCIAS ECONÔMICAS**

ARTHUR DA COSTA MONTEIRO

**INCENTIVOS FISCAIS E SUA RELAÇÃO COM OS SETORES
PRODUTIVOS: O CASO DO SETOR DE BEBIDAS ADOÇADAS**

**CUIABÁ - MT
2022**

ARTHUR DA COSTA MONTEIRO

**INCENTIVOS FISCAIS E SUA RELAÇÃO COM OS SETORES
PRODUTIVOS: O CASO DO SETOR DE BEBIDAS ADOÇADAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado para a Curso de Graduação em Ciências Econômicas da Faculdade de Economia da Universidade Federal de Mato Grosso como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Econômicas.

Orientadora: Prof. Dra. Cláudia Regina Heck

**CUIABÁ - MT
2022**

ARTHUR DA COSTA MONTEIRO

**INCENTIVOS FISCAIS E SUA RELAÇÃO COM OS SETORES PRODUTIVOS: O
CASO DO SETOR DE BEBIDAS ADOÇADAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentada a Faculdade de Economia da Universidade Federal de Mato Grosso como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Econômicas.

Aprovado em 18 de março de 2022.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dra. Cláudia Regina Heck - Orientadora
Faculdade de Economia / Universidade Federal de Mato Grosso

Profa. Dr. Paulo Roberto de Sousa Freitas Filho - Membro
Faculdade de Economia / Universidade Federal de Mato Grosso

Prof. Dra. Charline Dassow - Membro
Faculdade de Economia / Universidade Federal de Mato Grosso

Dados Internacionais de Catalogação na Fonte.

C837i Monteiro, Arthur da Costa.
INCENTIVOS FISCAIS E SUA RELAÇÃO COM OS SETORES
PRODUTIVOS: O CASO DO SETOR DE BEBIDAS ADOÇADAS / Arthur da
Costa Monteiro. -- 2022
61 f. ; 30 cm.

Orientadora: Cláudia Regina Heck.
TCC (graduação em Ciências Econômicas) - Universidade Federal de Mato
Grosso, Faculdade de Economia, Cuiabá, 2022.
Inclui bibliografia.

1. Incentivos Fiscais. 2. Impostos. 3. Sistema Tributário. 4. Bebidas Adoçadas. 5.
Externalidades. I. Título.

Ficha catalográfica elaborada automaticamente de acordo com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

Permitida a reprodução parcial ou total, desde que citada a fonte.

DEDICATÓRIA

*Dedico a minha mãe **Maria José**, por sempre me incentivar a buscar os estudos, por me apoiar incondicionalmente e permitir chegar aqui.*

Te Amo!

AGRADECIMENTOS

*Agradeço primeiramente a **Deus** por me proporcionar a conclusão desta tão importante etapa da minha vida com saúde e por sempre me conceder a sabedoria necessária para persistir em frente independente dos obstáculos ao longo desta formação;*

*A minha mãe **Maria José** não terão palavras para descrever a imensa gratidão e admiração, obrigado pelo incentivo, por apoiar minhas decisões e por me proporcionar financeiramente a possibilidade de concluir esta etapa tão importante em minha vida;*

*Aos meus irmãos **Aldair e Ludmila**, minha cunhada **Raquel** e a minha amiga **Giovania** pelo apoio, pela força e pela cumplicidade;*

*Aos meus familiares, em especial minha tia **Lourdes** e minhas primas **Lucy e Jucy** que nunca evitaram esforços para que eu pudesse chegar até aqui.*

*Ao meu pai **Altair**, a minha madrinha **Anair** e a minha Avô **Maria Antônia** pelo apoio incondicional;*

*As minhas amigas **Cárta Maria e Julyana Bahia** que desde o Ensino Médio estão ao meu lado e que independente de quanto tempo passe sei que posso contar com vocês, obrigado;*

*As minha amigas **Emanulle Oliveira e Lorena Santos** por estarem ao meu lado, pelas risadas, concelhos e momentos que passamos juntos neste últimos anos;*

*As minhas amigas que a graduação me proporcionou conhecer **Amanda Fortes e Bárbara Letícia**, agradeço a paciência, apoio, parceria, pelas risadas, em especial nestes últimos dois anos tão difíceis.*

*A todos que conheci ao longo desta graduação e que de alguma forma contribuíram para que meus dias fossem os mais felizes possíveis: **Mariana Luiza, Carla Marian, Victor Hugo, Isadora Leite, Eliza Martins, Hamilton Junior, Tathi Coutinho, Anny Getúlio, Aymee Costa, Verônica Castro e Matheus Enik.***

*Ao **Núcleo de Pesquisa Econômicas e Socioambientais – NuPES**, ao qual tenho a honra de ter sido Membro Auxiliar de Pesquisa e que durante o período que fiz parte pude desfrutar de inúmeros momentos de aprendizagem com os demais membros.*

*Ao **Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – CNPq** pelo apoio financeiro, através da bolsa de Iniciação Tecnológica e Industrial a qual me possibilitou agregar demais conhecimentos na minha formação.*

A todo Corpo Docente e Técnico da Faculdade de Economia - FE e a Universidade Federal de Mato Grosso - UFMT, que possibilitaram a minha formação em Bacharel em Ciências Econômicas.

*A minha orientadora **Prof. Dra. Claudia Heck** pela paciência, dedicação, tempo, conhecimento e toda atenção durante o processo de construção desta monografia, Obrigado!*

*Por fim, e não menos importante, deixo aqui a minha eterna gratidão a **Dra. Charline Dassow** pela sua dedicação, paciência, conhecimento e por me proporcionar experiências acadêmicas que levarei como ensinamento para minha vida, não caberá aqui em minhas palavras o quanto á admiro e o quanto foi capaz de mudar a minha relação com a graduação, espero um dia chegar perto do seu nível profissional, de competência, inteligência e caráter, Obrigado!*

RESUMO

A literatura da saúde apresenta inúmeras evidências que associam o consumo das bebidas adoçadas ao ganho de peso da população e o desenvolvimento de doenças crônicas não transmissíveis, desta forma, autores sugerem as políticas tributárias como forma de impactar uma redução no consumo. O sistema tributário de um país pode ser um instrumento de atuação do Estado como objeto de correção das falhas de mercado, entre elas as externalidades da produção. Todavia, a complexidade da estrutura brasileira no contexto do federalismo e da guerra fiscal, por meio dos incentivos fiscais podem afetar o resultado da tributação, bem como interferir na decisão de instalação industrial das empresas. Neste sentido, o presente trabalho tem como objetivo discutir como os incentivos fiscais estaduais podem ter efeitos sobre as atividades econômicas e a localização espacial das empresas, considerando o caso especial do setor de bebidas adoçadas no Brasil. Para tanto, a metodologia empregada compreende uma revisão bibliográfica sobre a tributação brasileira, bem como, o efeito do consumo de bebidas adoçadas sobre a saúde. Ainda, o estudo estatístico descritivo foi realizado para mapear sua estrutura do setor de bebidas adoçadas no Brasil e a revisão documental indica a relação do setor com os incentivos fiscais estaduais. Como resultado, verificou-se que o setor possui uma participação relevante no segmento de bebidas da indústria de transformação do país e que houve um pequeno deslocamento espacial do setor, com redução da mão de obra empregada de forma geral. Ainda, identificou-se a presença de incentivos fiscais estaduais e o benefício a empresas do setor em diferentes estados, que atende os benefícios relacionados ao setor, mas que são aplicados diferentemente, de acordo com as legislações estaduais.

Palavras-Chave: Incentivos Fiscais; Impostos; Sistema Tributário; Bebidas Adoçadas; Externalidades.

ABSTRACT

The health literature presents numerous evidences that associate the consumption of sweetened beverages with the population's weight gain and the development of chronic non-communicable diseases, thus, authors suggest tax policies as a way to impact a reduction in consumption. A country's tax system can be an instrument for the State to act as an object of correcting market failures, including production externalities. However, the complexity of the Brazilian structure in the context of federalism and the tax war, through tax incentives can affect the result of taxation, as well as interfere in the decision of industrial installation of companies. In this sense, the present work aims to discuss how state tax incentives can have effects on economic activities and the spatial location of companies, considering the special case of the sweetened beverage sector in Brazil. Therefore, the methodology used comprises a literature review on Brazilian taxation, as well as the effect of the consumption of sweetened beverages on health. Also, the descriptive statistical study was carried out to map its structure of the sweetened beverage sector in Brazil and the documentary review indicates the sector's relationship with state tax incentives. As a result, it was found that the sector has a relevant share in the beverage segment of the country's manufacturing industry and that there was a small spatial displacement of the sector, with a reduction in the workforce employed in general. Also, the presence of state tax incentives and the benefit to companies in the sector in different states was identified, which meets the benefits related to the sector, but which are applied differently, according to state legislation.

Keywords: Tax Incentives; Taxes; Tax system; Sweetened Beverages; externalities.

LISTA DE QUADROS E TABELAS

Quadro 1: Tributos Federais Incidentes sobre as Bebidas Adoçadas	23
Quadro 2: Atividades Econômicas consideradas como Bebidas Adoçadas	33
Quadro 3: Principais Benefícios Fiscais Concedidos nos Estado Brasileiros.....	46
Quadro 4: Percentuais de incentivos para os produtos e subprodutos não alcoólicos, do submódulo PRODEIC Investe Indústria Bebidas.....	50
Tabela 1: Estimativa de Renúncia de Receita dos Estados Brasileiros (2020).....	48
Tabela 2: Renúncia Fiscal do Estado de Mato Grosso, por imposto e dispositivo (2021).....	51

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Número de estabelecimentos industriais de bebidas adoçadas (2009 e 2019).....	39
Figura 2: Número de vínculos trabalhistas ativos das indústrias de bebidas adoçadas (2009 e 2019).....	41
Figura 3: Variação da concentração de Estabelecimentos e de Vínculos Ativos Empregatícios da indústria de Bebidas Adoçadas (2009 e 2019).....	42
Figura 4: Participação do emprego da indústria de bebidas adoçadas no total de empregos de cada Estado em (2019)	43
Figura 5: Participação dos empregos do setor industrial de bebidas adoçadas no total dos empregos gerados pela indústria de bebidas não alcoólicas em cada Estado em (2019)	44

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Consumo per capita em litros do mercado brasileiro das indústrias de bebidas adoçadas (2010 - 2020).....	27
Gráfico 2: Produção (em R\$) de bebidas no Brasil (2019)	36
Gráfico 3: Receita Líquida das vendas dos produtos (em R\$) de bebidas no Brasil (2019) ...	37
Gráfico 4: Volume de produção em Litros das indústrias de bebidas adoçadas no Brasil (2010 - 2020).....	38
Gráfico 5: Grau de escolaridade agregada após 2005 dos trabalhadores com vínculo ativo da indústria de bebidas adoçadas.....	45

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Associação Brasileira das Indústrias de Refrigerantes e de Bebidas Não Alcoólicas (ABIR)
Associação Brasileira de Alimentação (ABIA)
Associação dos Fabricantes de Refrigerantes do Brasil (AFREBRAS)
Bebidas Adoçadas ou Açucaradas (BA)
Classificação Brasileira de Ocupações (CBO)
Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE)
Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ)
Constituição Federal (CF)
Diário Oficial da União (DOU)
Doenças Crônicas Não Transmissíveis (DCNT's)
Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)
Imposto de Renda (IR)
Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica (IRPJ)
Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)
Imposto sobre Consumo Federal (ICF)
Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI)
Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)
Imposto sobre Valor Adicionado (IVA)
Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC)
Índice de Massa Corporal (IMC)
Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE)
Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT)
Instituto Nacional de Câncer (INCA)
Lei Complementar (LC)
Ministério do Trabalho e da Previdência (MTE)
Organização Internacional do Trabalho (OIT)
Organização Mundial de Saúde (OMS)
Pesquisa Industrial Anual (PIA)
Pesquisa Nacional de Saúde (PNS)
Produto Interno Bruto (PIB)
Programa de Desenvolvimento Industrial e Comercial de Mato Grosso (PRODEIC)

Relação Anual de Informações Sociais (RAIS)

Zona Franca de Manaus (ZFM)

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
2 TRIBUTAÇÃO E GUERRA FISCAL NO BRASIL	16
2.1 Teoria e Princípios da Tributação	16
2.2 Aspectos da Estrutura Tributária Brasileira	17
2.2.1 Impostos sobre bens e serviços	19
2.3 Guerra Fiscal	20
3 REVISÃO DE LITERATURA: O SETOR DE BEBIDAS ADOÇADAS E A TRIBUTAÇÃO	23
3.1 Tributação do Setor de Bebidas Adoçadas	23
3.2 Consumo de Bebidas Adoçadas e a sua Relação com a Saúde.....	25
3.3 Revisão de Literatura sobre Tributação de Bebidas Adoçadas.....	27
3.3.1 Resultados e simulações da adoção de políticas tributárias	29
4 METODOLOGIA E TÉCNICAS DE PESQUISA.....	31
4.1 Revisão Bibliográfica e Análise Documental	31
4.2 Estatística Descritiva.....	31
4.3 Base de Dados.....	32
4.3.1 Relação Anual de Informações Sociais (RAIS).....	32
4.3.2 Pesquisa Industrial Anual (PIA)	34
5 RESULTADOS.....	35
5.1 A Indústria de Bebidas no Brasil	35
5.2 Incentivos Fiscais nos Estados.....	45
5.3 Incentivos Fiscais Estaduais: Estudo de casos de empresas e incentivos no setor industrial de bebidas adoçadas	49
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	53
REFERÊNCIAS.....	55

1 INTRODUÇÃO

O governo possui inúmeros instrumentos de intervenção na economia, dentre eles a política tributária. Riani (2016), destaca que a interferência do setor público na economia, poderia ser residual caso existisse uma perfeita alocação de recursos, no entanto, as falhas de mercado que ocorrem através de externalidades, mercados imperfeitos, entre outros, tornam necessárias a intervenção do Estado na alocação de recursos, atuando paralelamente ao setor privado.

A estrutura tributária pode ser um instrumento relevante de correção das falhas de mercado. No Brasil, a estrutura tributária atua de diferentes formas sobre os mercados, como as questões socioeconômicas e regionais. Varsano (1997), destaca que em uma sociedade como a brasileira onde as relações são complexas, o sistema tributário tem necessariamente algum grau de complexidade.

Todavia, a complexidade da tributação no país pode não alcançar os efeitos esperados da atuação do Estado na correção de externalidades. Quando setores produtivos possuem externalidades negativas e se beneficiam das diferenças entre as legislações tributárias no contexto do federalismo e da guerra fiscal, como é o caso dos incentivos estaduais que podem afetar a decisão de localização industrial e possibilitam ganhos econômicos às empresas.

O setor de alimentos e bebidas ultraprocessados estão entre os setores econômicos que geram externalidades negativas, entre eles as bebidas adoçadas e ou açucaradas (BA), influenciam o ganho de peso da população, bem como contribuem para o desenvolvimento de Doenças Crônicas não Transmissíveis - DCNT's, como é apontado no estudo de Malik et al. (2010) que associa o consumo dessas bebidas com o surgimento da diabetes tipo 2.

No Brasil, a frequência de consumo de bebidas adoçadas é acompanhada pela Pesquisa Nacional de Saúde (PNS), que em seu relatório publicado em 2019, observou que 9,2% da população acima dos 18 anos consome refrigerante cinco vezes ou mais por semana, bem como cerca de 13,3% consomem sucos de caixa ou lata e refresco em pó na mesma frequência.

Ademais, as escolhas alimentares são determinadas por fatores que vão além das necessidades fisiológicas e individuais, pois há uma complexa interação dos indivíduos e o ambiente alimentar a qual faz parte, bem como uma relação com os preços desses produtos (SHEPHERD, 1999). Cabe destacar que na teoria econômica os preços e a demanda dos bens de consumo são correlacionados na medida que, se os preços de um bem aumentam a demanda

por ele tende a diminuir, e inversamente, se há uma queda nos preços a demanda pelo bem tende a aumentar (VARIAN; 2006).

No caso das indústrias de alimentos e bebidas ultraprocessados, a evolução nos preços tende a ser benéfica ao setor, uma vez que a indústria de BA através de melhoramentos nas tecnologias de produção, aumento na demanda e uma larga escala de produção, contribuem para uma baixa oscilação nos preços (YUBA et al., 2013).

Contudo, além dos mecanismos de produção que influenciam positivamente nos preços dos alimentos e bebidas ultraprocessados, outras políticas institucionais como os incentivos fiscais aos produtores de BA e de suas respectivas matérias primas, as diferentes legislações tributárias estaduais e regionais, podem favorecer o segmento, como é exposto no trabalho de Gonçalves (2012) e de Pereda e Garcia (2020), onde apresentam a relação de crédito tributário, concedido a indústria de refrigerantes, que se beneficia através da compra de xaropes¹ de empresas situadas na Zona Franca de Manaus (ZFM), que são isentas de pagar os Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI).

Sendo assim, o problema de pesquisa que se apresenta é como a estrutura tributária brasileira, através de seus incentivos fiscais nos Estados da federação, podem ter efeitos sobre atividades econômicas e a decisão de localização espacial de produtores, a partir do estudo do setor de bebidas adoçadas.

Desta forma, o objetivo geral da pesquisa é discutir como os incentivos fiscais estaduais podem ter efeitos sobre as atividades econômicas e a localização espacial das empresas, considerando o caso do setor de bebidas adoçadas no Brasil. Para tanto, buscou-se: *i)* revisar a estrutura tributária e apresentar alguns incentivos fiscais estaduais concedidos pelos estados brasileiros; *ii)* revisão de literatura quanto ao consumo de bebidas adoçadas e sua relação prejudicial a saúde e a necessidade de adoção de uma política nacional para reduzir o consumo; *iii)* caracterizar e mapear o setor de bebidas adoçadas no Brasil; e *iv)* discutir a necessidade de coordenação das políticas de incentivos estaduais para a redução do consumo de bebidas adoçadas.

Para identificar os incentivos fiscais estaduais, realizou-se levantamento e análise documental das legislações estaduais e de programas de incentivos fiscais vigentes em algumas unidades da federação brasileira. Já com o intuito de mapear e caracterizar o setor de bebidas adoçadas foram realizadas estatísticas descritivas quanto ao número de estabelecimentos, de emprego e grau de escolaridade dos trabalhadores com base nos dados da Relação Anual de

¹ Matéria prima fundamental para a produção de refrigerantes e outras bebidas açucaradas

Informações Sociais (RAIS 2.0), bem como dados relacionados a produção extraídos da Associação Brasileira das Indústrias de Refrigerantes e de Bebidas Não Alcoólicas (ABIR) e da Pesquisa Industrial Anual (PIA).

O trabalho foi estruturado em seis capítulos. No capítulo 2 são apresentados os aspectos da estrutura tributária brasileira; em seguida, no capítulo 3 são realizadas discussões em do torno das indústrias de bebidas adoçadas e a tributação; no capítulo 4 detalha-se a metodologia empregada no estudo e a base de dados; no capítulo 5 são apresentados os resultados encontrados; e por fim, no capítulo 6 as conclusões do trabalho.

2 TRIBUTAÇÃO E GUERRA FISCAL NO BRASIL

2.1 Teoria e Princípios da Tributação

O Estado é a instituição soberana que serve o sistema global atual, é a organização política com o poder de legislar e tributar a sociedade a qual governa, com os objetivos de alcançar uma ordem ou estabilidade social, liberdade, bem-estar e justiça social. Neste sentido, a intervenção do Estado na economia passou a ser justificada, entre outras razões, pela alocação de bens públicos e a correção de falhas de mercados. Esta última pode ser definida quando a alocação de um bem ou serviço não é eficiente gerando uma perda de bem-estar social para terceiros, empresas e ou pessoas (BIDERMAN e ARVATE, 2004).

Segundo Riane (2009) as falhas de mercado, podem ser definidas a partir da necessidade de intervenção do Estado pela indivisibilidade dos produtos (bens públicos); assimetria de informações; poder de mercado; restrições à competição; falhas de coordenação e as externalidades. Há de se observar que as externalidades, podem ser positivas e negativas, sendo caracterizadas quando um agente econômico tem o seu bem-estar afetado por outro agente econômico, sendo a pessoa ou empresa não recebendo nenhuma compensação por parte deste agente causador da externalidade, como é o caso do consumo de BA, que geram um efeito negativo a saúde. Ademais, entre as medidas para coibir este tipo de externalidades podemos citar as políticas fiscais.

A política tributária é uma das formas possíveis de correção de externalidades. No caso das bebidas alcoólicas e do fumo, tributos especiais, de caráter extrafiscal foram criados com o objetivo de corrigir externalidades negativas ao consumo. Na área ambiental, muito se estuda sobre a taxaço de serviços ambientais, para corrigir externalidades negativas ao uso de bens comuns que são escassos.

Na teoria econômica, o sistema tributário deve assumir algumas características, de acordo com Orair & Gobetti (2018) e Araújo & Neto (2019), a estrutura básica para um modelo tributário ótimo, deve basear-se nos princípios de a) isonomia: contribuintes com mesmas situações de renda se submetam a atribuições análogas de tributação; b) eficiência: almejar a arrecadação para financiar políticas e ações governamentais; e c) equidade: o sistema tributário deve ser justo em seu tratamento relativo aos diferentes indivíduos. Ressalta-se que um sistema tributário necessita ser funcional e neutro, com o intuito de subsidiar as políticas do Estado e

reduzir impactos econômicos e administrativos.

Stiglitz e Rosengard (2015), destacam ainda outros aspectos relevantes para um sistema tributário ideal, que são a simplicidade administrativa, a responsabilidade política transparente e ser resistente à corrupção.

Todavia, com o avanço das questões socioeconômicas que tornam o sistema econômico mais complexo é compreensível que muitas questões sejam trazidas para o sistema tributário. Assim, o estado deve buscar, a partir dos aspectos de um sistema tributário ótimo, discutir as questões relevantes.

2.2 Aspectos da Estrutura Tributária Brasileira

O sistema tributário brasileiro, tem sua origem a partir de 1822, com a independência do país, tendo uma influência direta de Portugal, como herança dos períodos coloniais. Contudo, a partir da Constituição de 1934, que o modelo tributário que conhecemos começou a ser implementado, com a criação do Imposto de Renda (IR), Imposto sobre Consumo Federal (ICF), Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), os quais foram posteriormente alterados e substituídos (FAGNANI et al., 2018).

Segundo Varsano (1997), desde a sua criação, o sistema tributário brasileiro buscou definir a competências tributárias da União e dos Estados e, posteriormente, também atribuídas aos municípios. A Constituição Federal (CF) de 1988, promulgada a partir da redemocratização do país, trouxe mudanças na estrutura tributária, promovendo uma descentralização de recursos da União com aumento da participação dos Estado e Municípios nos Fundos Públicos, ao mesmo tempo que promoveu a maior autonomia e trouxe uma subdivisão fiscal dos impostos para cada ente federado. Entre impostos com maior expressividade temos os Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de competência da União, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) de responsabilidade dos Estado e do Distrito Federal e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) de caráter municipal e do Distrito Federal (BRASIL, 2020).

Ademais, Varsano (1997, p. 23) afirma que a experiência tributária brasileira registrou “ciclos de menor ou maior centralização de poder tributário, que, por sua vez, acompanham estreitamente a evolução histórica de regimes políticos, mais democráticos ou de menor difusão de poder”.

Todavia, a complexibilidade da estrutura tributária no país a afasta de ser um modelo

eficaz, sua legislação fragmentada entre esferas de governo, o elevado custo de apuração, a complexidade e a insegurança sobre as regras aplicáveis, faz com que o modelo tributário brasileiro, abandone os princípios básicos de um sistema tributário bem-sucedido (APPY, 2015; ORAIR; GOBETTI, 2018). Cabe mencionar que o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação – IBPT (2020a), afirmou que no Brasil são editadas mais de 769 normas fiscais por dia útil, sendo que desde a Constituição Federal de 1988 já foram publicadas mais de 5,8 milhões de normas tributárias, o que corrobora com a afirmação que o sistema tributário brasileiro é confuso e de difícil interpretação.

Araújo e Neto (2019) afirmam que os princípios tributários são muitas vezes esquecidos pelos legisladores brasileiros, uma vez que, o modelo tributário em vigor é desigual, pois os tributos incidem de forma diferenciada aos cidadãos em situações semelhantes e é regressivo², uma vez que, incide proporcionalmente nos cidadãos mais pobres. De acordo com IBPT (2020b), cerca de 53,8% das arrecadações obtidas em 2014 foram pagas pelos brasileiros com renda de até três salários-mínimos, o que representa cerca de 79,02% da população, em contrapartida, apenas 7,30% das arrecadações são oriundas dos indivíduos com renda de mais de vinte salários-mínimos.

Outro aspecto que indica a regressividade do sistema tributário brasileiro, é a baixa progressividade do imposto de renda, ocasionada pela falta de um dos princípio básico da tributação, a isonomia (APPY, 2015). Como é o caso da ausência de contribuição por parte dos rendimentos de capitais no Brasil, o que contribuem para o efeito redistributivo do Imposto de Renda de Pessoa Física e um aumento na contração de renda. Cabe mencionar, que no período correspondente a 2007 e 2013, os ganhos relacionados aos rendimentos de capitais passaram de R\$ 149 para R\$ 287 bilhões, respectivamente, beneficiando cerca de 2,1 milhões de pessoas, destes a maior parte pertencentes ao topo dos estratos de renda (GOBETTI e ORAIR, 2016).

Por sua vez, a tributação sob mercadorias e serviços, está entre os impostos de maior expressividade e correspondem por boa parcela dos impostos arrecadados no país. Contudo, é majoritariamente sentido pela parcela da população com menor renda, ou seja, um imposto com caráter regressivo.

² Resumidamente, um imposto é considerado regressivo quando um aumento na contribuição tributária é menos que proporcional ao ocorrido na renda, ou seja, a relação entre o imposto a ser pago e a renda, diminuem com um aumento no nível de renda. Assim, quanto menor for o rendimento, maior será o peso do imposto sobre sua renda.

2.2.1 Impostos sobre bens e serviços

O Impostos Sobre o Consumo de Bens e Serviços, têm entre as suas principais características, a sua incidência indireta, ao transferir através de terceiros o ônus tributário ao consumidor final durante sua cadeia de consumo, tendo entre as principais fontes de arrecadação o IPI, o ICMS e o ISSQN (GASSEN et al., 2013).

O IPI foi sancionado pela Constituição do Brasil de 1988, especificamente em seu artigo nº153, onde apresenta sua aplicabilidade sobre industrialização de determinados bens. Contudo, e com base no artigo nº 4º do Decreto nº 7.212 de 2010, passa a caracterizar a industrialização o processo que altere a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto para fins de consumo humanos (BRASIL, 2010). Ademais, podem ser consideradas as principais características do IPI: *i*) ser um imposto sobre o consumo; *ii*) não cumulativo; *iii*) seletivo conforme a necessidade do tributo e *iv*) incide de forma indireta (GASSEN et al., 2013).

Já o ICMS, principal fonte de arrecadação dos Estados e o tributo com maior expressividade em arrecadação, de acordo com Souza (2018), com base nos dados da Receita Federal afirma que em 2016 o imposto representou cerca de 15,25% do Produto Interno Bruto (PIB), tendo sua incidência em operações referentes à circulação de mercadoria, entrada de mercadoria importada do exterior, serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, prestações de serviços de comunicação, entre outras, é respaldado pela CF de 1988, no seu art. 155, II, Lei Complementar nº 87 de 1996, a qual define a base do cálculo, o fator gerador e o contribuinte no âmbito nacional, com a observação da obrigatoriedade a todos os Estados, e a Lei Complementar nº 24 de 1975, que estabelece as regras dos beneficiários fiscais (TAVARES, 2019; FAGNANI et al., 2018; PORTAL TRIBUTÁRIO, 2015).

Ao que trata o ISS, é amparado pelo artigo nº 156, III da Constituição Federal, incidindo sobre serviços remunerados prestados a terceiros, que estejam especificados na Lista Anexa da Lei Complementar (LC) nº 116/2003 e que não sejam objeto de tributação pelo ICMS. Observa-se que sua base de cálculo incidida sobre o preço pago pela execução serviço, com alíquotas fixas em mínimas de 2% e máximas de 5% (BRASIL, 2003).

Ademais, Appy (2015) corrobora com a afirmação que a grande dificuldade na gestão desses tributos é que nenhum deles tem uma base abrangente, o que torna a tributação ineficiente. Adicionalmente, uma característica desta categoria de impostos é o seu aspecto regressivo, uma vez que os contribuintes com menor poder aquisitivo comprometem a maior parte de sua renda para atividades de consumo, em outras palavras, a proporção da renda

destinada a artigos de consumo de contribuintes com menor renda é maior, do que daqueles que tem uma maior renda.

A regressividade dos impostos sobre o consumo é corroborada por Biderman e Arvate (2004), onde apresentam o percentual da contribuição tributária paga pelos assalariados, que pode chegar a ser de 13,13%, para pessoas que recebem até 2 salários-mínimos e de 6,94%, para aqueles que recebem cerca de 30 ou mais salários-mínimos, ou seja, a carga tributária recaia sobre aqueles com menores rendas.

Os entes federados possuem autonomia na definição de suas legislações tributárias onde estabelecem as alíquotas aplicáveis, os critérios de isenção e demais aspectos legais. Este fator tem estimulado uma disputa entre os entes para atrair investimentos e gerar empregos utilizando políticas de incentivos, especialmente, derivadas do ICMS, o que será exposto na secção seguinte.

2.3 Guerra Fiscal

O sistema tributário nacional, tem entre as suas principais características os conflitos fiscais entre os Estados, que também é conhecido como “Guerra Fiscal”. Piancastelli e Perobelli (1996, p. 26) explicam que é difícil uma definição rigorosa do termo, mas indicam que são “procedimentos de concessões fiscais e creditícias implementados pelos estados”. Ainda, para os autores, em geral não fica explícito nas legislações quais atividades ou segmentos econômicos os governos desejam realmente incentivar. Deste modo, pode-se dizer que os Estados e o Distrito Federal, utilizam-se de mecanismos fiscais como a concessão de incentivos e isenções de impostos, para atrair investimentos privados, com a prerrogativa de desenvolvimento regional e geração de empregos (DULCI; 2002).

A Lei Complementar (LC) n° 87 de 1996 que sanciona o ICMS e melhorou algumas lacunas deixadas pela CF de 1988, inserindo a desoneração de exportações para produtos primários e assemelha o ICMS com o Imposto sobre Valor Adicionado (IVA) ao determinar que os insumos produtivos gerariam crédito do imposto pago anteriormente ao adquirente. Outrossim, buscava-se também amenizar a guerra fiscal entre os estados, que por sua vez foi fracassada, em virtude dos esforços dos governadores frente a ideia de perder os incentivos relacionados ao ICMS, permanecendo assim as diretrizes da Lei Complementar n° 24 de 1975, que dispôs sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e criou o Conselho Nacional de Política Fazendária –

CONFAZ (VARSAÑO, 1997).

A Lei Complementar nº 24/1975, definiu que os incentivos concedidos dos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias seriam aplicados através de redução da base de cálculo, crédito presumido, isenções e outros. Para tanto, o CONFAZ tornou-se o órgão responsável pela realização das reuniões contemplando todos os estados e o Distrito Federal, e são responsáveis por definirem as concessões de incentivos, bem como deve ser aprovado por unanimidade, pelos estados ali representados (VARSAÑO, 1997). Indo além, caso fosse cumprida os artigos da LC nº 24/75, seria o suficiente para atenuar os conflitos fiscais entre os estados. Todavia, de acordo Amaral Júnior e Guimarães (2016), apesar da missão institucional do CONFAZ é fato que os Estados editam unilateralmente os benefícios fiscais sem amparo em convênios interestaduais previamente deliberados pelo CONFAZ, o que reflete em inúmeros processos de inconstitucionalidade.

De tal forma, a concessão de incentivos tornou-se uma questão importante na decisão locacional das empresas e uma disputa entre estados com concessões generalizadas, em especial nas políticas voltadas ao ICMS. Na sua maioria, os estados brasileiros acabam não tendo o retorno esperado das suas políticas fiscais, uma vez que, não há uma avaliação do custo-benefício destas políticas, gerando assim uma perda na arrecadação fiscal. Outrossim, o que ocorre, em geral, são estados que não definem com clareza as suas políticas de investimentos e acabam não dando prioridades a setores que tragam vantagens comparativas locais. Ademais, os benefícios fiscais deixaram de ser exceção e tornou uma regra, quando o assunto é a instalação de empreendimentos nos estados brasileiros (PIANCASTELLI e PEROBELLI, 1996).

Segundo Varsano (1997) o conflito entre os Estados visando atrair empreendimento por meio do ICMS, acabam utilizando, em geral, de mecanismos de natureza financeiro-fiscal, que ocasionam uma redução ou devolução parcial do imposto a ser recolhido. Cabe mencionar, que a concessão de incentivo a empreendimento privados, somente se aplicaria caso existam externalidades que criem distorções no custo e ou que assegurassem aumento no bem-estar da população.

Atualmente, o modelo de arrecadação e partilha dos impostos subnacionais, segue um princípio de origem e destino. Resumidamente, o princípio da origem é privilegiado no modelo de partilha do ICMS, onde os municípios do estado com maior valor adicionado, tem maior repasse do imposto, ou seja, o modelo atual de arrecadação e partilha dos impostos favorece as localidades com concentração de empreendimentos econômicos, que contêm maior número de consumidores e que certamente mais utilizam os serviços públicos (ORAIR & GOBETTI, 2019).

Em 2017, através da Lei Complementar nº 160, de 07 de agosto e do Convênio 19, de 18 de dezembro, o CONFAZ buscou reduzir as incertezas causadas pela Guerra Fiscal entre os estados, cujo incentivos não haviam sido aprovados seguindo a determinação da Lei Complementar nº 24/1975. Para tanto, a legislação atual possibilitou a remissão dos créditos tributários oriundos da concessão de benefícios fiscais sem a aprovação por convênio, bem como a reinstituição dos incentivos. O Convênio traz a definição dos benefícios fiscais abarcados pela norma, como devolução de imposto, crédito outorgado, crédito presumido, financiamento, anistia, moratória, dilação de prazo para pagamento, crédito para investimento, entre outros.

Pode-se citar o Programa de Desenvolvimento Industrial e Comercial de Mato Grosso (PRODEIC) instruído pela Lei Estadual nº 7.958, de 25 de setembro de 2003, com objetivo desenvolver, expandir, modernizar e diversificar as atividades econômicas em Mato Grosso, tendo como prioridades as áreas da agroindústria, metalmecânica e de material de transporte, eletroeletrônica, farmoquímica, minerais não metálicos e bebidas (MATO GROSSO, 2003); DE VIEIRA e GRASEL, 2018). Atendo a legislação vigente, governo estadual editou a Lei Complementar n. 631, de 31 de julho de 2019 e o Decreto n. 288, de 05 de novembro do mesmo ano redefinido a legislação sobre incentivos fiscais (MATO GROSSO, 2019b; MATO GROSSO, 2019c).

Todavia, no estado de Mato Grosso a Resolução nº 035/2019, buscando promover o desenvolvimento industrial mediante a agregação de valor em matérias-primas voltadas à produção de bebidas ou de ingredientes para a preparação de bebidas, definiu um percentual de 80% de crédito outorgado³ nas operações internas para empresas produtoras de produtos não alcoólicas (sucos e refrigerantes), que não ultrapassem o valor do ICMS incentivado mensal de R\$ 1.200.000,00, ou seja, do valor a ser arrecadado de ICMS, independente da receita mensal, será isentado no máximos R\$ 1.200.000,00 (MATO GROSSO, 2019a).

Há de se destacar que a disputa pela atração de empresas e investimentos através de instrumentos tributário é uma realidade na estrutura tributária brasileira e que para conter este conflito entre as unidades federativas a reforma do sistema seria o instrumento mais efetivo a longo prazo. Setores como o de bebidas adoçadas, apesar de gerar inúmeras externalidades negativas, acabam se beneficiando dessas medidas adotadas pelos entes federativos.

³ Os créditos outorgados (também conhecidos como presumidos) se refere a um crédito que não necessariamente corresponderiam ao real se fosse seguido o sistema regular de créditos e débitos.

3 REVISÃO DE LITERATURA: O SETOR DE BEBIDAS ADOÇADAS E A TRIBUTAÇÃO

A indústria de bebidas adoçadas, tem início no Brasil, a partir das primeiras décadas do século XX, com a criação de pequenas empresas regionalizadas, sendo que em 1942 com a entrada da Coca-Cola no mercado brasileiro, o segmento começa a ter expressividade em âmbito nacional (GONÇALVES, 2012). Neste capítulo, apresenta-se a relação da tributação com o setor de bebidas adoçadas, alguns aspectos relacionados ao consumo das bebidas adoçadas e sua relação prejudicial à saúde e traz-se através de uma revisão da literatura, evidências quanto a adoção de políticas de tributação para corrigir externalidades negativas e demonstrar a necessidade da redução no consumo de BA.

3.1 Tributação do Setor de Bebidas Adoçadas

No setor de bebidas adoçadas, há uma incidência tanto como de impostos federais e estaduais, sobre a produção e o consumo, conforme apresentado no segundo capítulo deste trabalho. O Quadro 1, a seguir, traz uma apresentação mais detalhada dos impostos e alíquotas federais incidentes no setor, de acordo com o regime tributário de lucro real ou lucro presumido.

Quadro 1: Tributos Federais Incidentes sobre as Bebidas Adoçadas

Tributo	Alíquotas	
	Lucro Real	Lucro Presumido
PIS: Programa de Integração Social.	1,65%	0,65%
COFINS: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.	7,65%	3,00%
CSLL: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.	9,00%	9,00% (12%*)
IRPJ: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.	15,00%	15,00% (8%*)
IPI: Imposto sobre Produtos Industrializados.	4%	

Fonte: Elaborado pelo autor.

* Base de cálculo da receita bruta aferida no período para aplicação da alíquota.

No regime tributário do Simples Nacional a tributação incidente é determinada por uma alíquota única para o conjunto de tributos, que varia de acordo com o setor econômico de

atividade e a faixa de renda. Na situação de empresas enquadradas como “fábricas/indústrias e empresas industriais” a alíquota pode variar entre 4,5% e 30%⁴.

Ainda, um aspecto importante sobre a tributação é que empresas que recebem incentivos fiscais como Redução Fixa do Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica (IRPJ), por exemplo, devem declarar sua renda pelo regime de lucro real.

Outra questão relevante quando se estuda a tributação de um setor econômico é pensar na relação da sua cadeia produtiva, ou seja, a tributação incidente sobre as atividades econômicas relacionadas com o setor e sobre as matérias primas. Neste sentido, Gonçalves (2012) analisou as principais questões relacionadas ao desequilíbrio na concorrência do setor de refrigerantes, decorrentes dos incentivos fiscais oferecidos na Zona Franca de Manaus (ZFM), especialmente para as matérias primas da indústria. O autor utilizou princípios e as noções da Análise Econômica do Direito, e conclui que a ZFM permitiu a ocupação territorial da Amazônia e o seu desenvolvimento regional, contudo afirmou que a ausência de uma revisão quanto aos benefícios fiscais concedidos contribuem para uma distorção na concorrência. Adicionalmente, a avaliação econômica dos benefícios e do montante da renúncia fiscal por parte das empresas, deve ser constantemente analisado, visto que podem ser superiores ao retorno dos benefícios decorrentes, como a geração de postos de trabalho, de renda, entre outros.

Pereda e Garcia (2020) apresentam o cenário dos subsídios recebidos pelo setor de BA por meio do IPI, evidenciando que as políticas fiscais brasileiras estão na contramão de países que já implementam a taxaço dessas bebidas. Sabe-se que produtos produzidos na ZFM são isentos do IPI e há também crédito ao imposto pago, ou seja, os fabricantes de refrigerantes buscam comprar os concentrados (matéria-prima fundamental para fabricação dos refrigerantes) de produtores localizado na ZFM, com o intuito de conquistar os créditos de imposto, ofertados aos compradores de produtos daquela região, sendo assim acumulam e se isentam do pagamento de IPI posteriormente. Resumidamente, as empresas de bebidas adoçadas ao adquirirem os concentrados de empresas localizadas na ZFM, que são isentas de IPI, recebem também o seu crédito tributário, porém de um imposto não pago. Como a alíquota de IPI dos xaropes é superior a alíquota das bebidas adoçadas, e acaba resultando em um crédito de imposto em favor da indústria de bebidas. Desde 2018, com a redução da alíquota dos concentrados se estabeleceu uma disputa em torno desta alíquota. Após o governo tentar reduzir de 20% para 4% a alíquota de IPI na fabricação de concentrados, em 2018, vários decretos têm sido estabelecidos propondo alíquotas diferentes a cada período variando entre 8% e 12%⁵.

⁴ Lei Complementar 155/2018.

⁵ Decreto nº 9514/2018, de 29/09/18; Decreto nº 9897/2019, de 01/08/19; Decreto nº 10.254/2020

Cabe ressaltar que a Receita Federal do Brasil (RFB), por meio do Relatório de Despesas Tributárias, estimou que a ZFM isenta a indústria de refrigerantes em R\$ 3,8 bilhões ao ano. Ainda, apesar de não haver estudos que determinem o impacto deste crédito tributário na formação do preço das bebidas adoçadas ou na rentabilidade das empresas, é compreensível que tal situação pode alterar as condições de oferta dos produtos (PEREDA e GARCIA, 2020).

A nível estadual o imposto que incidente sobre as bebidas adoçadas é o ICMS, sendo que geralmente aplica-se a alíquota base do Estado. No geral os benefícios concedidos nesta categoria de imposto apresentam-se por meio dos programas de desenvolvimento econômico e de legislações como LC, Decretos e outros. No capítulo 5, será apresentada alguns Estados que utilizam o ICMS para beneficiar empresas do segmento de BA e uma estimativa da renúncia fiscal nos Brasil. No caso de Mato Grosso, a alíquota aplicável é de 17%, enquanto no Amazonas ela é de 18%, de tal forma que a alíquota segue a legislação estadual.

Segundo a Associação dos Fabricantes de Refrigerantes do Brasil (AFREBRAS, 2022), que representa os fabricantes nacionais de refrigerantes, outra questão relevante reside da diferença de tratamento tributário entre as empresas de acordo com o seu porte. Especialmente, neste segmento de bebidas adoçadas muitas empresas de pequeno porte têm atuação apenas local e acabavam não sendo incentivadas. Valente Júnior, Alves e Santos (2016) destacam que para esse segmento de produtos o mercado é altamente concentrado e internacionalizado, em três empresas, Coca-Cola Brasil, Companhia de Bebidas das Américas –AmBev e Brasil Kirin, que respondem por quase 80% do volume de vendas e por aproximadamente 90% do faturamento.

Ademais, é relevante considerar que além da possibilidade de incentivos regionais através dos tributos federais, como o caso do IPI mencionado, a concessão de incentivos fiscais estaduais pode alterar as condições de concorrência de mercado. De tal forma, que uma política de adoção de impostos especiais para redução do consumo de bebidas adoçadas, a nível federal, pode ter resultado comprometido a nível local.

3.2 Consumo de Bebidas Adoçadas e a sua Relação com a Saúde

Atualmente, podemos considerar que há um consenso na literatura e entre os especialistas quanto aos efeitos nocivos à saúde humana ocasionados pelo consumo excessivo de BA. Malik et al. (2013) apresenta uma associação entre consumo de BA com ganho de peso, onde a ingestão de uma ou mais porções de bebidas adoçadas artificialmente por dia,

corresponde ao ganho de 0,05 quilogramas (kg) no Índice de Massa Corporal (IMC) de crianças e de 0,12 kg em adultos, por ano. Observa-se que o excesso de peso e a obesidade são fatores de risco para o surgimento de Doenças Crônicas Não Transmissíveis (DCNT's), como a diabetes tipo 2, doenças cardiovasculares e alguns tipos de cânceres (BEZERRA et al., 2010).

Segundo o Instituto Nacional de Câncer (INCA), com base nas recomendações da Organização Mundial de Saúde (OMS), o consumo médio de açúcar diário não deve ultrapassar 50 gramas (g), considerando uma dieta de até 2000 quilocalorias (Kcal), contudo apenas uma porção de 350 mililitros (ml) de refrigerante pode conter 38g de açúcar, representando cerca de um quarto do consumo diário recomendado (INCA, 2021).

Ademais, Martins et al. (2013) destacou que os alimentos e bebidas ultraprocessados, que é o caso das BA, veem sendo cada vez mais comuns na dieta dos brasileiros, presente em cerca de 20,8% das famílias brasileiras em 2002-2003, passando para 25,4% em 2008-2009. Adicionalmente, no Gráfico 1, é apresentado o consumo *per capita* das bebidas não alcoólicas adoçada, com base nos dados da Associação Brasileira das Indústrias de Refrigerantes e de Bebidas Não Alcoólicas (ABIR) s é apresentado.

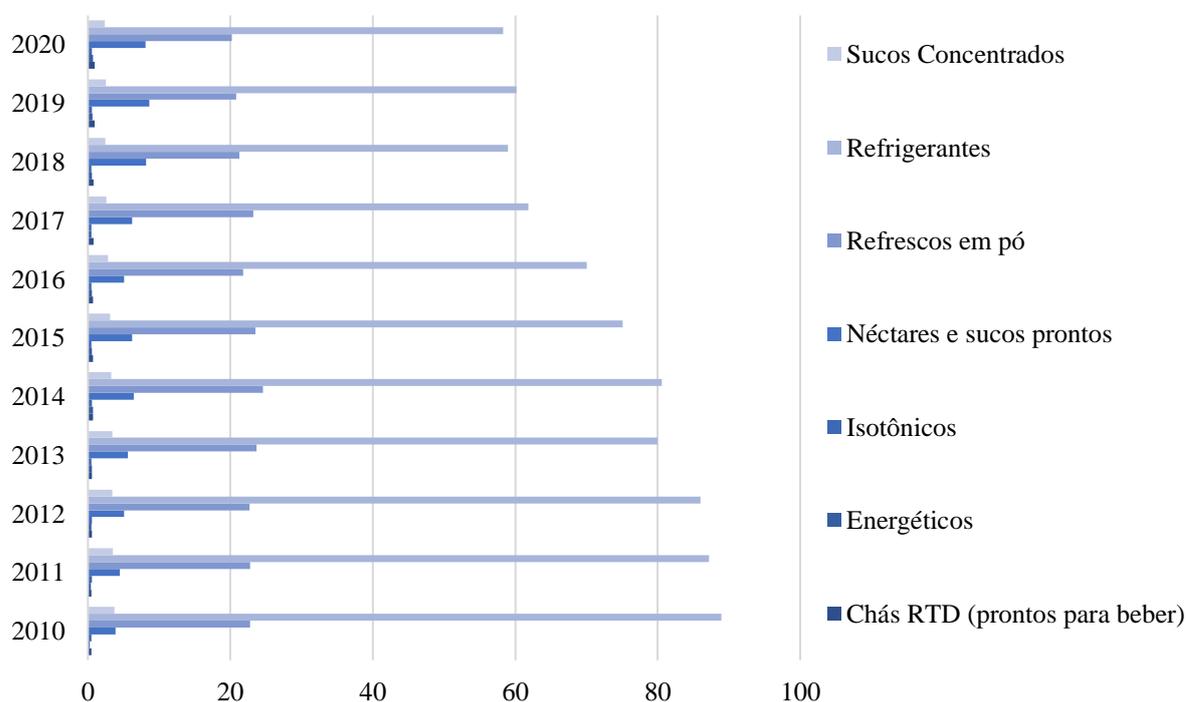
Entre 2010 e 2020, as bebidas não alcoólicas adoçadas mais consumidas foram os refrigerantes e os refrescos em pó. Em 2010, o consumo de refrigerantes anual chegou a 88,9 litros *per capita*, já dos refrescos em pó foram de 22,8 litros. Outrossim, em 2020, houve uma redução tanto no consumo de refrigerantes, quanto de refrescos em pó, que passou a ser de 58,27 l e 20,1 *per capita*, respectivamente. Já os produtos menos consumidos tanto em 2010 quanto em 2020, foram os energéticos, com consumo *per capita* de 0,3 l e 0,71 l, respectivamente. Observa-se que apesar de uma redução no consumo, as ingestões dessas bebidas ainda são muito altas, uma vez que o seu consumo é altamente nocivo à saúde humana.

Neste sentido, o consumo exacerbado destas bebidas é justificado por inúmeros fatores, dentre eles, Caspi et al. (2012) apresenta que o acesso a alimentos está diretamente ligado a qualidade do ambiente alimentar, onde abrange a disponibilidade, aceitabilidade, conveniência, acessibilidade física e acessibilidade financeira, sendo está relacionada com os preços e as relações dos indivíduos com os custos dos alimentos.

Shepherd (1999), afirma que a influência do ambiente alimentar é um fator preponderante quando se trata de escolhas alimentares, observa-se que alimentos com fácil acesso, com um marketing agressivo e com preços favoráveis haverá um estímulo a escolha desses produtos, como é o caso das bebidas adoçadas. Outrossim, a qualidade da dieta não é o único fator que contribui para o ganho de peso e o surgimento de doenças crônicas, há fatores relacionados ao ambiente alimentar dos indivíduos que englobam as relações físicas,

econômicas, políticas e socioculturais com o sistema alimentar.

Gráfico 1: Consumo *per capita* em litros do mercado brasileiro das indústrias de bebidas adoçadas (2010 - 2020)



Fonte: Elaboração própria com base nos dados da Associação Brasileira das Indústrias de Refrigerantes e de Bebidas Não Alcoólicas⁶ (ABIR, 2020). **Nota:** Valores referentes ao volume em 1.000 litros

As evidências que advertem sobre a ingestão das BA são inúmeras, contudo, a produção e ingestão ainda é bastante significativa no Brasil e em boa parte do mundo, de tal forma que pesquisadores apontam a necessidade de que medidas sejam adotadas pelas autoridades competentes para restringir o seu consumo. Na seção seguinte será apresentada alguns evidencias de países que já adotaram medidas para conter o consumo excessivo das BA, entre outros estudos que simulam políticas semelhantes no Brasil.

3.3 Revisão de Literatura sobre Tributação de Bebidas Adoçadas

Em 2016, o Relatório Técnico da Organização Mundial de Saúde, veem sugerindo uma

⁶ Apesar de se tratar de uma associação de bebidas não alcoólicas, que engloba outros produtos além das bebidas adoçadas, para este estudo foi considerado somente bebidas adoçadas que constam no gráfico e conforme será apresentado no capítulo 4, sendo assim foi excluído dos dados de produtos com águas envasadas entre outros.

inserção de um imposto de 20% ou mais sobre os preços das bebidas adoçadas, na tentativa de diminuir a ingestão dessas bebidas, e consequentemente uma redução nos danos causados para a saúde. Alguns países já têm adotado estas políticas fiscais, criando impostos sobre bebidas adoçadas e ou alimentos industrializados, por serem considerados altamente prejudiciais à saúde, como a França (2011), Hungria (2011), Maurício (2013), México, Equador (2014) entre outros países (WHO, 2016).

A ACT Promoção da Saúde (2021), uma organização não governamental que atua na promoção e defesa de políticas de saúde pública, afirmou em seu relatório “Tributação de Bebidas e Alimentos Não Saudáveis: Experiências Internacionais” que para uma política tributária eficiente, é necessário que haja um aumento no preço final dos produtos que tenha um impacto nas mudanças de comportamento e consumo. Sendo assim, quando se trata de impostos seletivos sobre o consumo de bebidas, são adotados impostos baseados no volume ou na massa e impostos baseados nas características dos produtos, como teor de nutrientes.

Os impostos seletivos sobre o consumo baseados na massa ou volume são os mais adotados entre as 60 localidades globais, representando 58% das políticas sobre bebidas e alimentos nocivos à saúde, como é o caso da política adotada no México, que em 2014 adotou um imposto de 1 peso mexicano por litro para as BA (US\$ 0,05/l). Já os impostos seletivos sobre o consumo baseado nas características dos produtos são adotados em 6 localidades, entre elas a África do Sul, quem em 2018 sancionou uma tributação de 2 centavos de rands sul-africanos pôr grama de açúcar de bebidas com teor de açúcar acima de 4g/100ml (HASSAN, 2021).

Há ainda a categoria de imposto que combina os tributos baseados no volume ou massa, escalonado pelo teor de açúcar, adotado em 11 localidades, como é o caso do Reino Unido que em 2018 implementou um tributo sobre as bebidas açucaradas, considerando três categorias diferentes com base em seu teor de açúcar, *i*) Bebidas com teor de açúcar que tenham mais de 8g/100ml, sendo adicionado 24 centavos de libras por litro; *ii*) Bebidas com teor de açúcar entre 5g/100ml e 8g/100ml, adicionado 18 centavos por litro; e as *iii*) Bebidas com teor de açúcar inferior a 5g/100ml, que são isentas de uma tributação especial (HASSAN, 2021).

A segunda categoria de imposto mais implementada, é aplicado em 25% das localidades, é o imposto seletivo sobre o consumo do tipo *ad valorem*⁷. Introduzido no Emirados Árabes Unidos em 2017, o imposto *ad valorem* de 100% sobre os energéticos e de 50% sobre as bebidas carbonatadas, sendo esta última alterada para bebidas adoçadas em 2019.

⁷ Tributo que incide baseado em um percentual pré-determinado sobre o valor de um bem e ou produto (Bonnet et al. 2013)

Ademais, impostos sobre a importação são medidas adotadas, neste cenário, sendo implementada em 8 localidades, entre elas Palau, que adotou em 2003 um tributo sobre a importação baseado no volume de US\$ 0,28/l. A Índia e outras cinco localidades adotaram políticas tributárias sobre o valor agregado, no caso indiano introduziu um imposto sobre bens e serviços de 28% para bebidas e alimentos adoçados, adicionando 12% para as BA (HASSAN, 2021).

Apesar de ser crescente o número de regiões que veem adotando políticas tributárias como medidas de incentivar a redução do consumo de alimentos e bebidas não saudáveis, há ainda grandes desafios a serem enfrentados para que haja uma universalização a estas medidas.

3.3.1 Resultados e simulações da adoção de políticas tributárias

Neste capítulo apresentaremos resultados bem-sucedidos de países que já adotaram políticas fiscais, como mecanismo para coibir o consumo de bebidas adoçadas e estudos que buscam simular através de modelos econométricos, o impacto da política tributária sobre a consumo de bebidas adoçadas, para o cenário brasileiro.

Bonnet et al. (2013) simulou o impacto da política de tributação das bebidas com adição de açúcar na França, utilizando o Modelo Logit de coeficientes aleatórios. Os autores trabalharam com três cenários. No primeiro cenário foi definido um imposto de 0,14% por grama de açúcar por litro; no segundo cenário, imposto *ad valorem* no teor de açúcar dos produtos e no terceiro, um imposto especial de consumo com base no teor de açúcar. Os resultados apontaram que nos cenários 1 e 2 haveria um repasse através de um aumento nos preços por parte das empresas para os consumidores entre 60% e 90% e no cenário 3 a transferência do imposto elevaria o preço desses produtos entre 107% e 133%.

Colchero et al. (2016) através de um estudo observacional constatou uma redução no consumo de bebidas açucaradas no México, um ano após à implementação do imposto sobre as BA, utilizando análise de diferença de diferença com modelos de efeitos fixos com base em dados de pesquisas domiciliares. O consumo de BA reduziu expressivamente em todos os grupos socioeconômicos, atingindo uma redução de 6% ao longo do ano. Vale ressaltar, que as reduções são maiores para as famílias dos grupos socioeconômicos mais baixos.

Veerman et. al. (2016) apresenta um estudo sobre os eventuais efeitos da implementação de um imposto adicional de 20% na Austrália, sobre as bebidas não alcoólicas com adição de açúcar, incluindo os refrigerantes e águas minerais com sabor. Os resultados

foram obtidos através da estimação das Elasticidades Preço da Demanda e foi utilizado o Modelo DALYS. Ademais, foi constatado que o imposto levaria a uma redução de até 800 caso de diabetes tipo 2 por ano, e ainda, após 25 anos de implantação da política haveria uma queda de 4.400 casos de doenças cardíacas, e proporcionaria uma receita de cerca de 400 milhões de dólares australianos por ano.

No Brasil, há trabalhos que simulam o impacto da inserção de políticas de tributárias sobre as BA, como o de Pereda et al. (2019) que mensura os efeitos do aumento de 20% nos preços das bebidas ultraprocessadas e outros alimentos não saudáveis no Brasil, utilizando o método de Elasticidade Incondicionais dos preços e o Modelo QUAIDS. Segundo a autora, a inserção do imposto levaria a uma redução de até 16,6% no consumo dessas bebidas.

Claro et al. (2012), com base nos dados da Pesquisa de Orçamento Familiar (POF) 2002 -2003, apresentou a influência dos preços das bebidas ultraprocessadas no consumo das famílias brasileiras, por meio de uma análise de elasticidade de preço entre a renda e o consumo, utilizando modelos de regressão, onde constatou que um aumento de 1% nos preços dessas bebidas, levaria a uma redução de 0,85% das calorias consumidas de BA, sendo essa redução mais expressiva no extrato mais pobre da população, chegando a 1,03%.

Há de se concordar que as evidências quanto ao uso da ferramenta tributária para impactar na redução do consumo são inúmeras. O que se observa, em especial no cenário brasileiro, é uma estrutura tributária falha que permite que os ganhos desta indústria sejam ainda mais expressivos, uma vez que grande parcela se beneficia com programas de incentivos e renúncias fiscais. Ademais, esta indústria usa de argumentos como a redução na geração de postos de trabalhos, para a não implementação de políticas fiscais como as já mencionadas. Contudo, este argumento não se consolida (Pereda e Garcia, 2020). No próximo capítulo, apresentaremos a metodologia utilizada no presente trabalho, bem como a base de dados.

4 METODOLOGIA E TÉCNICAS DE PESQUISA

Neste capítulo é apresentada a metodologia de pesquisa adotada para que se atinja os objetivos de pesquisa. Assim, são indicadas as técnicas de pesquisa, base de dados e as características da coleta.

4.1 Revisão Bibliográfica e Análise Documental

Para Gil (2002) as pesquisas bibliográficas consistem em um levantamento de materiais como livros e artigos científicos, sua principal vantagem é a ampla cobertura e visões de diversos autores sobre determinado assunto. A pesquisa de caráter documental é semelhante à da pesquisa bibliográfica, o que as diferenciam é a natureza das fontes, são pesquisas que ainda recebem um tratamento analítico e podem ainda ser reelaboradas. Para tanto, a presente monografia utiliza-se de metodologias que compreendem a análise bibliográfica e documental.

O levantamento bibliográfico com um caráter multidisciplinar, utilizou-se de buscas em websites oficiais de entidades públicas como IBPT e IBGE, o Google Scholar, publicações em periódicos científicos e até em entidades não governamentais como foi o caso da ACT Promoção da saúde. Nesta parte da pesquisa, buscou-se a maior parte dos trabalhos citados, com enfoque nos argumentos para embasar a pesquisa, com o intuito de compreender o cenário ao qual a estrutura tributária brasileira é composta e apresentar visões multidisciplinares quando os prejuízos causados pela indústria de bebidas.

A análise documental foi realizada através dos sites de algumas Secretarias de Fazendas e de Desenvolvimento Econômico, bem como através de sites especializados em legislações tributárias. Nesta etapa, buscou-se as legislações que vigoram nos estados e que tratam de incentivar, isentar ou beneficiar as indústrias de bebidas adoçadas de alguma forma, tanto por meio de objetos legislativos ou por programas de desenvolvimento.

4.2 Estatística Descritiva

Para o presente trabalho utilizou-se de análise de estatísticas descritivas, como o próprio nome já diz, tem como objetivo, descrever os dados, sintetizá-los, o que permite ter

uma visão das variações dos valores, podendo organizá-los em tabelas, quadros, gráficos e até mesmo imagens (GUEDES, 2005). Serão analisados dados referentes ao número de estabelecimentos, pessoas empregadas e o grau de escolaridade coletados por subclasse CNAE 2.0, referentes ao setor de bebidas brasileiro no período de 2009 a 2019. Destaca-se que foi escolhida esta linha temporal por se tratar de um período antes da pandemia da COVID-19, sendo assim não sofrendo quaisquer alterações relacionadas a este fator extraordinário.

Cabe destacar, que foi utilizado planilhas de Excel para a elaboração dos gráficos apresentados e para o tratamento dos dados na forma de mapas. O levantamento dos dados utilizados foi extraído da plataforma do Ministério do Trabalho e da Previdência (MTP), mais precisamente da base de dados da RAIS, bem como foram utilizados os dados da PIA, ambas as bases de dados serão detalhadas na próxima seção.

4.3 Base de Dados

Nesta seção será detalhada as bases de dados utilizadas na presente pesquisa com ênfase na RAIS e na PIA, observando que as informações utilizadas e disponibilizadas pela Associação Brasileira das Indústrias de Refrigerantes e de Bebidas Não Alcoólicas (ABIR), não apresenta a metodologia empregada para a coleta dos seus dados o que impossibilitou maior detalhamentos das informações, destacando que e a serie temporal apresenta pela ABIR foi entre os anos de 2010 e 2020.

4.3.1 Relação Anual de Informações Sociais (RAIS)

A Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), criada em dezembro de 1975, que tem como responsável o Ministério do Trabalho e Previdência Social, tem como principal objetivo suprir as necessidades de controle, de informações e de estatísticas para entidades públicas e sociedade civil, bem como subsidiar o controle da nacionalização do trabalho, do controle relativo ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e Previdência Social, da criação de políticas para estimular a mão de obra, gerar estatísticas do mercado de trabalho brasileiro, entre outros. Por ser considerada um Registro Administrativo com periodicidade anual e de âmbito nacional, é de obrigatoriedade para todos os estabelecimentos com ou sem

vínculos empregatícios o repasse de informações.

O processo metodológico utilizado na RAIS é resultado de uma técnica de investigação censitária, que trata de uma pesquisa de caráter populacional, tendo entre as variáveis pesquisadas pelo banco de dados os Vínculos empregatícios e número de trabalhadores; Trabalhador celetista, avulso, temporário e por prazo determinado; Estabelecimentos; Tamanho do estabelecimento; Classificação Brasileira de Ocupações (CBO); Faixa etária; Admissão e desligamento; remuneração média mensal em salários mínimos; massa salarial e atividade econômica (IBGE, 2022a). Para o presente estudo, as variáveis utilizadas desta base de dados foram: *i*) Número de estabelecimentos; *ii*) vínculos empregatícios ativos; *iii*) Grau de escolaridade, para as atividades econômicas estabelecidas pela Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE). Os subgrupos elencados abaixo foram selecionados por se tratar de bebidas prontas para o consumo e por terem em sua composição açúcar e ou adoçantes artificiais adicionados.

Quadro 2: Atividades Econômicas consideradas como Bebidas Adoçadas

INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO	
Código da Subclasse	Denominação
1033-3/01	Fabricação de sucos concentrados de frutas, hortaliças e legumes
1033-3/02	Fabricação de sucos de frutas, hortaliças e legumes, exceto concentrados
1122-4/01	Fabricação de refrigerantes
1122-4/02	Fabricação de chá mate e outros chás prontos para consumo
1122-4/03	Fabricação de refrescos, xaropes e pós para refrescos, exceto refrescos de frutas
1122-4/04	Fabricação de bebidas isotônicas
1122-4/99	Fabricação de outras bebidas não-alcoólicas não especificadas anteriormente

Fonte: Elaboração própria com base nas denominações da CNAE

A CNAE é a classificação oficial de Sistema Estatístico Nacional e promove uma base padronizada para a coleta, análise e disseminação das estatísticas relacionadas as atividades econômicas. Em 1994, tem a sua primeira versão publicada no Diário Oficial da União (DOU) onde antigo Ministério do Trabalho e Emprego passa a utilizar a declaração denominada como a CNAE 95 como classificação oficial das atividades econômicas. Em 2002 a classificação passa pela primeira revisão denominada como CNAE 1.0, onde foi levada em consideração as

recomendações da Organização Internacional do Trabalho (OIT). A segunda revisão ocorreu em de 2007, após mudanças na estrutura e composição da economia brasileira, passando a sincronizar com as alterações introduzidas da “Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las Actividades Económicas CIIU/ISIC”, a partir daqui passou a ser denominada CNAE 2.0, sendo está a versão utilizada para o presente estudo (IBGE, 2007). Na seção seguinte apresentaremos brevemente a segunda base de dados utilizada no presente trabalho, a Pesquisa Industrial Anual (PIA).

4.3.2 Pesquisa Industrial Anual (PIA)

A Pesquisa Industrial Anual (PIA) teve início em 1966, tendo como principal objetivo fornecer informações sobre o setor das indústrias, passando por uma reformulação e adequação a partir de 1996 com o Programa de Modernização das Estatísticas Econômicas e onde passou a ser dividida em Pesquisa Industrial Anual – Empresa (PIA-Empresa) e a Pesquisa Industrial Anual - Produto (PIA-Produto). Para tanto, a PIA utiliza-se de técnicas de coleta por meio de questionário eletrônico autopreenchido (IBGE, 2022b).

5 RESULTADOS

Nesta seção apresenta-se alguns aspectos do setor de bebidas adoçadas e sua distribuição espacial no país a fim de demonstrar a sua relevância econômica. Em seguida, faz-se alguns apontamentos em relação aos incentivos fiscais e uma breve apresentação dos incentivos estaduais. Por fim, é realizada uma discussão sobre os incentivos e os possíveis impactos sobre o setor de bebidas adoçadas.

5.1 A Indústria de Bebidas no Brasil

A ampla variedade de produtos relacionados ao setor de bebidas, faz com que este se torne um segmento relevante da transformação industrial no Brasil, em especial, a produção de bebidas adoçadas e alcoólicas, as quais representam uma fração significativa do valor adicionado da indústria. De acordo com Viana (2017), com base nos dados da Associação Brasileira de Alimentação (ABIA), a indústria de bebidas no geral (alcoólicas e não alcoólicas) faturou, em 2016, R\$ 117 bilhões, o que representou 1,9% do PIB brasileiro daquele mesmo ano.

Os processos de distribuição e comercialização do setor de bebidas apresentam características que a tornam altamente competitiva, como a sua localização industrial próxima ao mercado consumidor, a capacidade de sua rede de distribuição alcançando as regiões mais remotas do país e uma excelente estratégia de *marketing*. Ademais, as características dos produtos deste segmento beneficiam a indústria para alcançar uma ampla difusão regional, uma vez que sua composição é basicamente formada por água (JUNIOR et al., 2015).

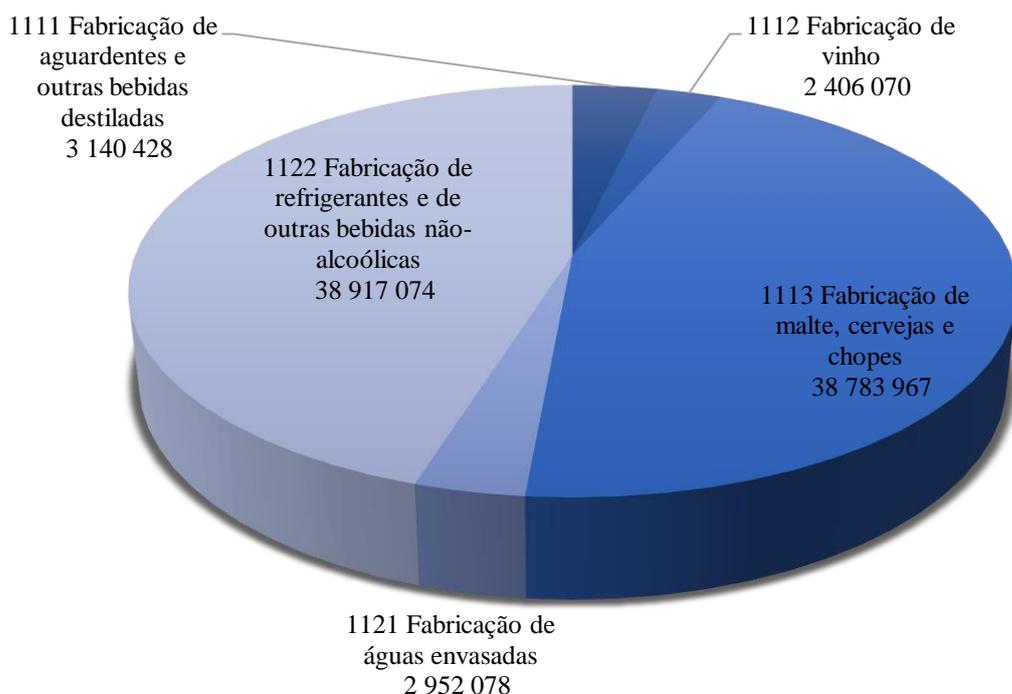
Indo além, este segmento apresenta características de um oligopólio competitivo, onde é concentrado entre grandes marcas multinacionais, com grandes estratégias e investimentos massivos em *marketing* e controle de canais de distribuição (ROSA, COSENZA e LEÃO, 2006).

De acordo com Junior et al. (2015), apenas duas marcas foram responsáveis por cerca 78% da produção no de refrigerantes no Brasil em 2013, a Coca – Cola (59,9%) e Ambev/Pepsi (18,4%). Já a produção de cerveja, referente ao mesmo ano, fica concentrada entre quatro grandes companhias que são responsáveis por cerca de 98% da produção a Ambev (67,9%), Grupo Petrópolis (11,3%), Brasil Kirin (10,8%) e Heineken (8,4%). Outrossim, além de serem considerados oligopolistas e terem as mesmas características básicas na sua cadeia produtiva,

ambos setores se destacam pela capacidade de produção industrial.

O Gráfico 2 apresenta a produção de bebidas na indústria de transformação para o ano de 2019, neste cenário destaca-se o volume de produção do setor de fabricação de refrigerantes e outras bebidas não alcoólicas, que apresentou um volume de produção, maior que das indústrias de fabricação de maltes, cervejas e chopes, demonstrando a relevância para economia nacional e seu reflexo no consumo das famílias.

Gráfico 2: Produção (em R\$) de bebidas no Brasil (2019)



Fonte: Elaboração própria com base nos dados da Pesquisa Industrial Anual – Produto – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2019). **Nota:** Os dados elencados acima são referentes *ao valor em mil reais*.

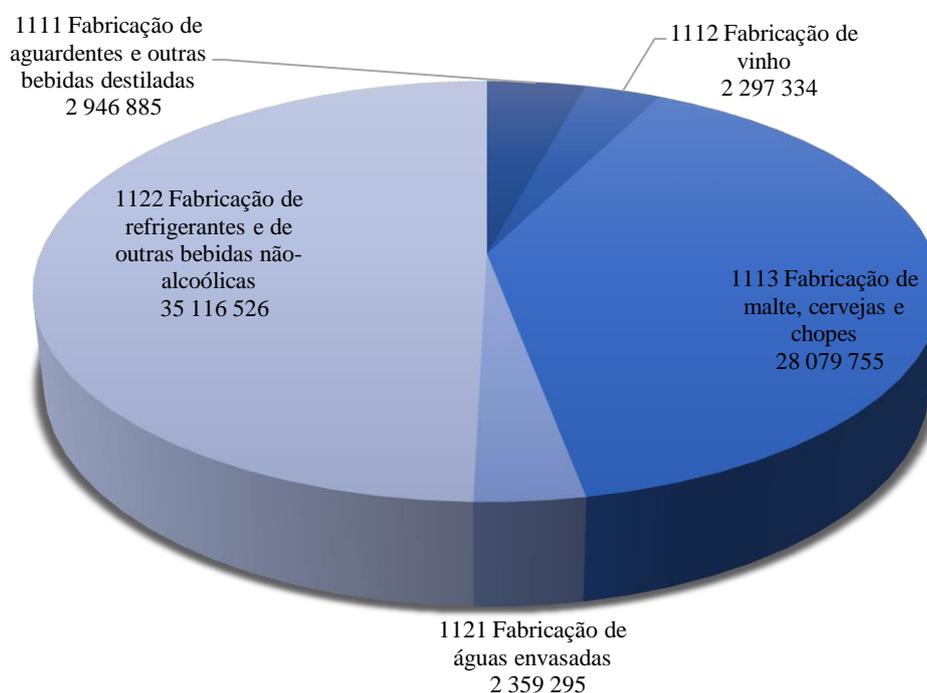
Cabe destacar que, conforme apontado anteriormente, a indústria de bebidas adoçadas é mais abrangente em relação aos produtos contemplados. Adicionalmente, esta indústria tem ampla abrangência no mercado e é comercializada em todas as regiões do país, movimentando segmentos como a cadeia do agronegócio, transporte, alumínio, plástico, energia, veículos e das engarrafadoras. Além do mais, em relação aos insumos para a fabricação destas bebidas, o Brasil dispõe de água em abundância e está entre os maiores produtores de açúcar e de frutas no mundo, o que torna um país atrativo para o crescimento e instalação deste segmento (VALENTE JÚNIOR, ALVES e SANTOS, 2016).

Viana (2017) destaca que no mercado brasileiro houve crescimento da produção e da venda de cervejas e chopes, mas também um crescimento importante no mercado nacional de

vinhos, especialmente dos espumantes. Porém, o autor destaca que para este segmento de bebidas alcoólicas é necessário considerar a participação nas vendas de produtos importados, que não estão expressos nos dados da PIA. Por sua vez, o mercado de refrigerantes e bebidas não alcoólicas, apesar da forte presença de mercado de empresas estrangeiras sofre menor concorrência como os produtos importados.

O Gráfico 3 traz a receita líquida das vendas de produtos, por classes nos setores de bebidas. Observamos que, o segmento de fabricação de refrigerantes e outras bebidas adoçadas não alcoólicas é responsável por 50% das vendas no que trata o panorama geral das bebidas, chegando a uma receita líquida absoluta em vendas de pouco mais de 35 bilhões de reais em 2019, seguido pelo setor de fabricação de malte, cervejas e chopes que representou 40% do total das vendas do mercado, com uma receita líquida absoluta de 28 bilhões de reais.

Gráfico 3: Receita Líquida das vendas dos produtos (em R\$) de bebidas no Brasil (2019)



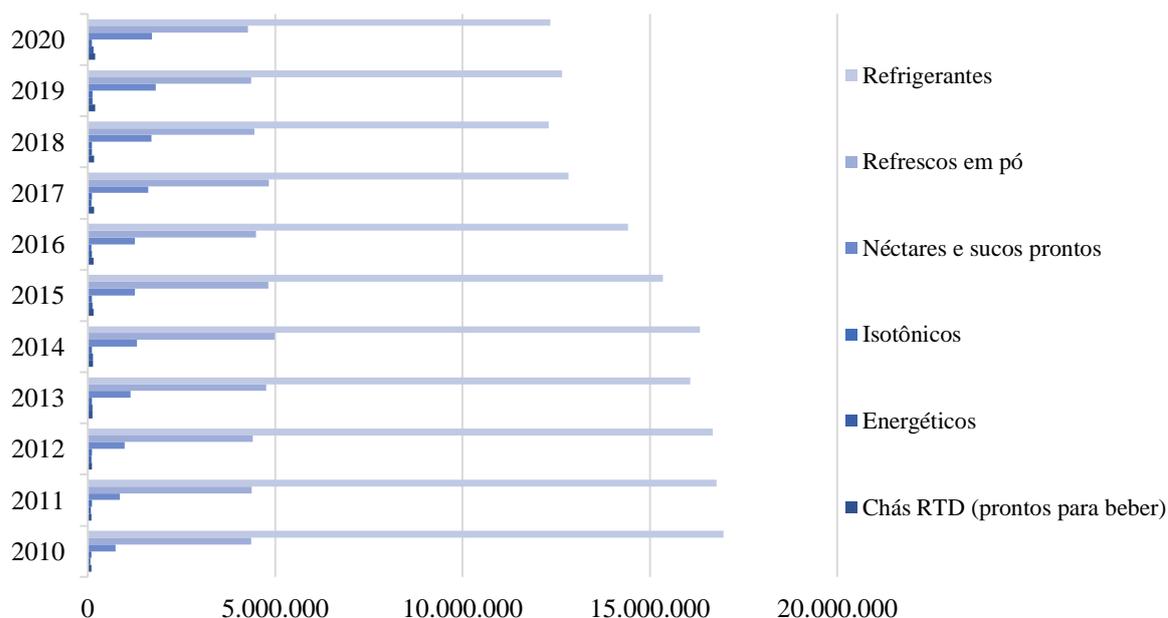
Fonte: Elaboração própria com base nos dados da Pesquisa Industrial Anual – Produto – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2019). **Nota:** Os dados elencados acima são referentes a Receita Líquida em mil reais.

Podemos atrelar este resultado da indústria de bebidas adoçadas ao fato deste segmento estar se desenvolvendo e inserindo no mercado, uma gama de produtos com variedade de sabores, calorias, embalagens e processos produtivos e de comercialização eficientes. Outro ponto que pode ser destacado é o fato deste segmento produtivo ter uma capacidade de reação quanto as mudanças de preferência, padrão de consumo e do estilo de vida dos consumidores,

onde num passado, tinham como foco a produção de refrigerantes, hoje as linhas produtivas contêm sucos artificiais, chás, energéticos e isotônicos entre outros. Além do mais, o *marketing* por meio de patrocínio a eventos esportivos, megaeventos globais e estando presente em produções cinematográficas e na indústria musical, são fatores que a colocam como em grande destaque (ROSA, COSENZA e LEÃO, 2006; JUNIOR et al., 2015).

No Gráfico 4 vemos a gama de produtos que comporta a indústria de bebidas não alcoólicas, observando que os volumes em litros que mais se destacam são da produção de refrigerantes com cerca de 16 milhões/l produzido e de sucos em pó⁸ com mais de 4 milhões/l em 2010, já os com menor volume de produção foram os de energéticos 63 mil/l e 97 mil/l, para o mesmo período. Em 2020, houve uma ligeira redução no nível de produção dos refrigerantes, contudo ainda é o produto com maior expressividade em se tratar de volume de produção com 12 milhões/l, os sucos em pó ainda garantem a segunda posição com seus 4 milhões/l produzidos, destaque para os isotônicos e energéticos que tiveram ligeiro aumento nos volumes de produção passando para 115 mil/l e 150 mil/l respectivamente em 2020.

Gráfico 4: Volume de produção em Litros das indústrias de bebidas adoçadas no Brasil (2010 - 2020)



Fonte: Elaboração própria com base nos dados da Associação Brasileira das Indústrias de Refrigerantes e de Bebidas Não Alcoólicas (ABIR, 2022). **Nota:** Valores referentes ao volume em 1.000 litros.

Há de se destacar que este ligeiro aumento nos níveis de produção para isotônicos e

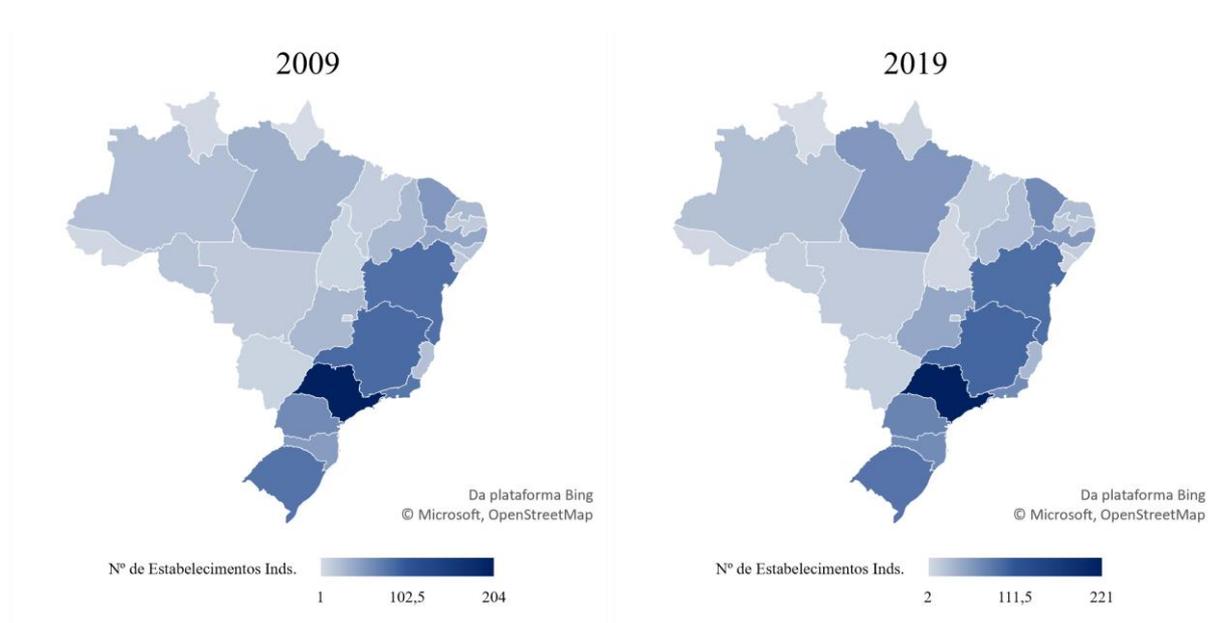
⁸ Nos dados da ABIR são apresentados os produtos sendo todos como prontos para o consumo, ou seja, as bebidas em pó são transformadas como prontas para o consumo. Cabe destacar que a ABIR não representa todas as indústrias do setor de bebidas, mas contempla aquelas com a maior produção industrial.

energéticos, e uma queda na produção de refrigerantes, podem estar atreladas as mudanças nos padrões de consumo e ao estilo de vida, a qual, muitas vezes as bebidas esportivas, que é o caso dos isotônicos e energéticos, são atreladas a um consumo saudável, o que não é verdade, já que elas contêm inúmeros aditivos nocivos à saúde, excesso de açúcar e de calorias (VALENTE JÚNIOR, ALVES E SANTOS, 2016).

A Figura 1 destaca a distribuição dos estabelecimentos industriais de bebidas adoçadas pelo país considerando dois períodos, 2009 e 2019. Na elaboração destas e das demais figuras utilizou-se a classificação CNAE para bebidas adoçadas conforme o Quadro 2 deste trabalho. Os estados com maior número de estabelecimentos em 2009 foram São Paulo (204), Minas Gerais (87), Bahia (82), Rio Grande do Sul (80), Rio de Janeiro (78), Paraná (62) e Ceará (52). Entre os Estados com menor número de estabelecimentos industriais voltados para estes segmentos temos Amapá (1), Roraima (4), Acre (5), Distrito Federal (5), Mato Grosso do Sul e Tocantins (8).

Em 2019, o cenário locacional das indústrias de bebidas adoçadas pouco se alterou, ou seja, São Paulo (221), Minas Gerais (97), Bahia (91), Rio Grande do Sul (86), Paraná (73), Rio de Janeiro e Ceará (68), entre os principais estados que abrigam estas indústrias. Já entre as com menor número de estabelecimentos em 2019, tivemos a saída do Distrito Federal e Maranhão dentre elas, ficando assim Roraima (2), Acre (6), Tocantins e Sergipe (8), Mato Grosso do Sul (12) e Rondônia (14).

Figura 1: Número de estabelecimentos industriais de bebidas adoçadas (2009 e 2019)



Fonte: Elaboração própria com base nos dados da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS, 2022).

Indo além, pode-se observar que as regiões Sul e Sudeste do país são as que mais concentram este segmento industrial, sendo as únicas exceções os estados da Bahia e do Ceará na região Nordeste. Ainda, cabe destacar o incremento no número de estabelecimentos no estado do Pará que passou de 33 para 58 estabelecimentos entre 2009 e 2019, observando que é o estado mais populoso da região Norte do país e no estado do Ceará que saltou de 52 para 68 estabelecimentos no mesmo período, destaque também para o estado de Goiás que passou de 28 estabelecimentos industriais referentes a este segmento em 2009 para 45 em 2019.

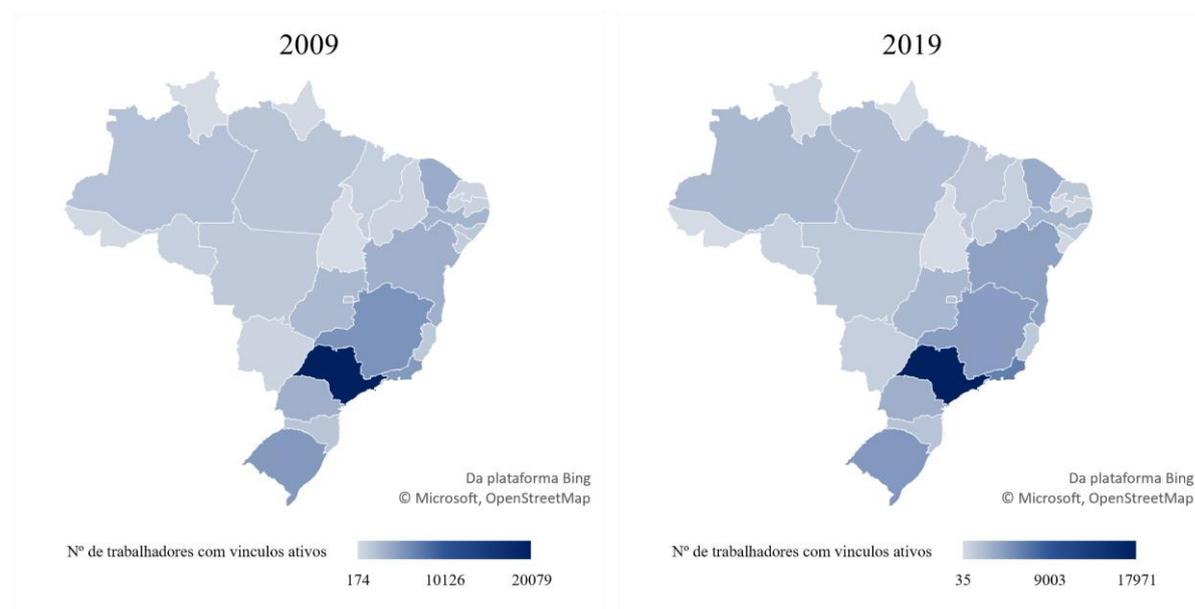
Esta concentração locacional por parte destas indústrias tem inúmeras justificativas, mas ao que cabe a esta discussão podemos vincular o fator que indústrias do segmento de bebidas optam por estar próximo ao seu mercado consumidor, sendo assim se estabelecem em locais com os maiores arranjos populacionais. Outro fato que pode favorecer a instalação destas indústrias é a questão que as regiões Sul e Sudeste detém as menores alíquotas de ICMS do país, como apresentado por Ellery Junior e Nascimento Junior (2017) ou, ainda, a possibilidade de incentivos fiscais estaduais.

A Figura 2 apresenta o número de vínculos trabalhistas ativos das indústrias de bebidas adoçadas nos entes federados em 2009 e 2019. Não muito diferente da localização industrial demonstrada na Figura 1, a maior parte dos empregos gerados por este segmento estão concentrados nas regiões Sul e Sudeste, com o caso excepcional do Ceará.

Sendo assim, podemos destacar os estados com maior número de vínculos trabalhistas voltados ao setor industrial de bebidas adoçadas estão em São Paulo (20.079), Minas Gerais (5.520), Rio de Janeiro (5.134), Rio Grande do Sul (5.124), Ceará (3.724) e Paraná (3.413) em 2009. Já os estados de Tocantins (174), Roraima (234), Acre (394), Amapá (412), Mato Grosso do Sul (743) e Rio Grande do Norte (797), apresentaram o menor número de vínculos ativos do setor, considerando o mesmo período.

Indubitavelmente, esta concentração de mão-de-obra voltada para as regiões Sul e Sudeste já era de se esperar, uma vez que são considerados os grandes centros urbanos do país, correspondente por boa parcela da população brasileira e onde estão localizadas boa parte das grandes indústrias de diversos segmentos e até mesmo dos setores de bebidas adoçadas, como será demonstrado posteriormente.

Figura 2: Número de vínculos trabalhistas ativos das indústrias de bebidas adoçadas (2009 e 2019)

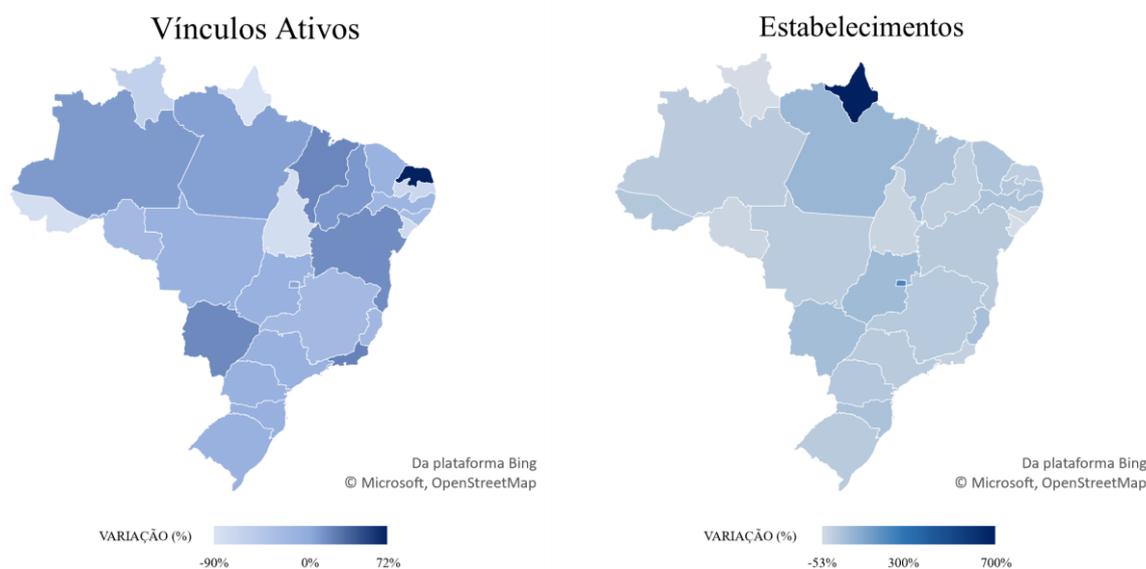


F9onte: Elaboração própria com base nos dados da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS, 2022).

Outrossim, em 2019, a relação dos estados com maior concentração de trabalhadores ativos no segmento industrial de bebidas adoçadas, permanece basicamente o mesmo, exceto pelo estado da Bahia, destacando-se São Paulo (17.971), Rio de Janeiro (6.190), Rio Grande do Sul (4.520), Minas Gerais (4.216), Bahia (3.935), Ceará (3.230), Paraná (3.059) e Pernambuco (2.551). Verifica-se que todos os estados mencionados tiveram uma redução no número de trabalhadores em comparação com o ano de 2009, com exceção do Rio de Janeiro e Bahia. Por outro lado, os estados Mato Grosso do Sul e Rio Grande do Norte deixaram a lista dos estados com menor número de vínculos ativos em 2019 em relação ao ano de 2009, sendo assim, tendo predomínio dos estados do Norte e Nordeste, sendo eles Tocantins (35), Amapá (42), Acre (69), Roraima (94) Paraíba (274), Sergipe (352) e Rondônia (815).

A variação percentual referente ao número de estabelecimentos e de vínculos ativos é apresentada na Figura 3, onde foi observado que apenas 9 das 27 unidades federativas do Brasil apresentaram uma variação positiva neste período, ou seja, tiveram um aumento no número de vínculos empregatícios ativos entre os anos de 2009 e 2019, sendo eles o Rio Grande do Norte (72%), Rio de Janeiro (21%), Maranhão (19%), Mato Grosso do Sul (17%), Bahia (16%), Piauí (10%), Amazonas (8%), Pará (5%) e Distrito Federal (2%). Destaque negativo para os estados do Amapá (-90%), Tocantins (-80%), Acre (-82%), Sergipe (-74%) e Paraíba (-69%), que tiveram uma redução expressiva comparando os dois anos analisados.

Figura 3: Variação da concentração de Estabelecimentos e de Vínculos Ativos Empregatícios da indústria de Bebidas Adoçadas (2009 e 2019)

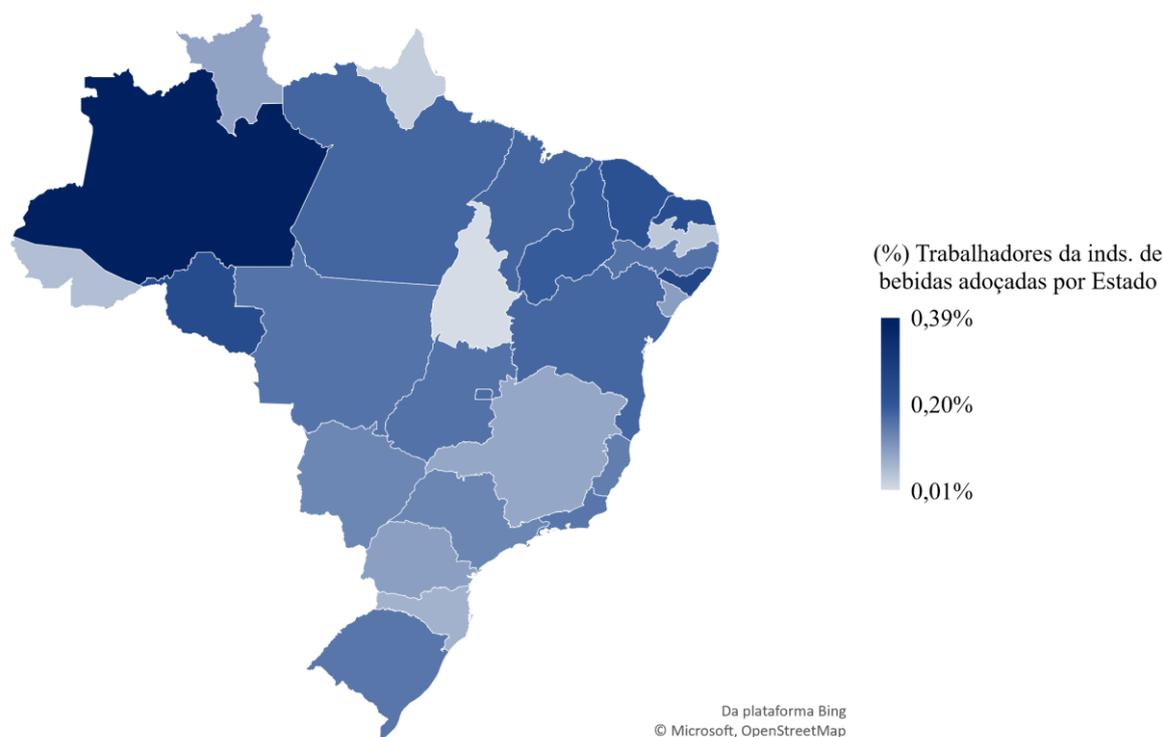


Fonte: Elaboração própria com base nos dados da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS, 2022).

Indo na contramão dos vínculos empregatícios ativos, a Figura 3 apresenta também o número de estabelecimentos industriais do segmento de bebidas adoçadas, tendo uma variação positiva para aqueles estados brasileiros e o Distrito Federal, sendo que destes, 19 tiveram um aumento na quantidade de estabelecimentos com destaque para Amapá (700%), Distrito Federal (240%), Pará (70%), Goiás (61%) e Espírito Santo (45%). Cabe ressaltar que apesar das expressivas taxas percentuais, o estado do Amapá e o Distrito Federal, ainda contam com poucas unidades industriais referentes ao segmento de BA, quando comparados a São Paulo e Minas Gerais, por exemplo. Ademais 8 estados apresentaram uma variação negativa, sendo eles Sergipe (-53%), Rondônia (-30%), Roraima (-50%), Alagoas (-33%), Tocantins (-25%) e Rio de Janeiro (-13%).

Observando a Figura 4, que apresenta os dados da participação da indústria de bebidas adoçadas no total dos empregos para o ano de 2019, de cada unidade federativa, podendo aqui evidenciar os estados do Amazonas (0,39%), Alagoas (0,26%), Rio Grande do Norte e Rondônia (0,23%), Ceará (0,22%), Piauí (0,19%) como a maior participação de empregos relacionados a indústria de BA dentro das suas economias. Porém, estados com participação pouco expressiva, são Tocantins (0,1%), Amapá (0,3%), Acre (0,6%), Paraíba (0,4%), Paraná e Santa Catarina (0,07%), São Paulo e Sergipe (0,10%). A nível nacional, a indústria de bebidas adoçadas é responsável por 0,14% dos empregos do Brasil.

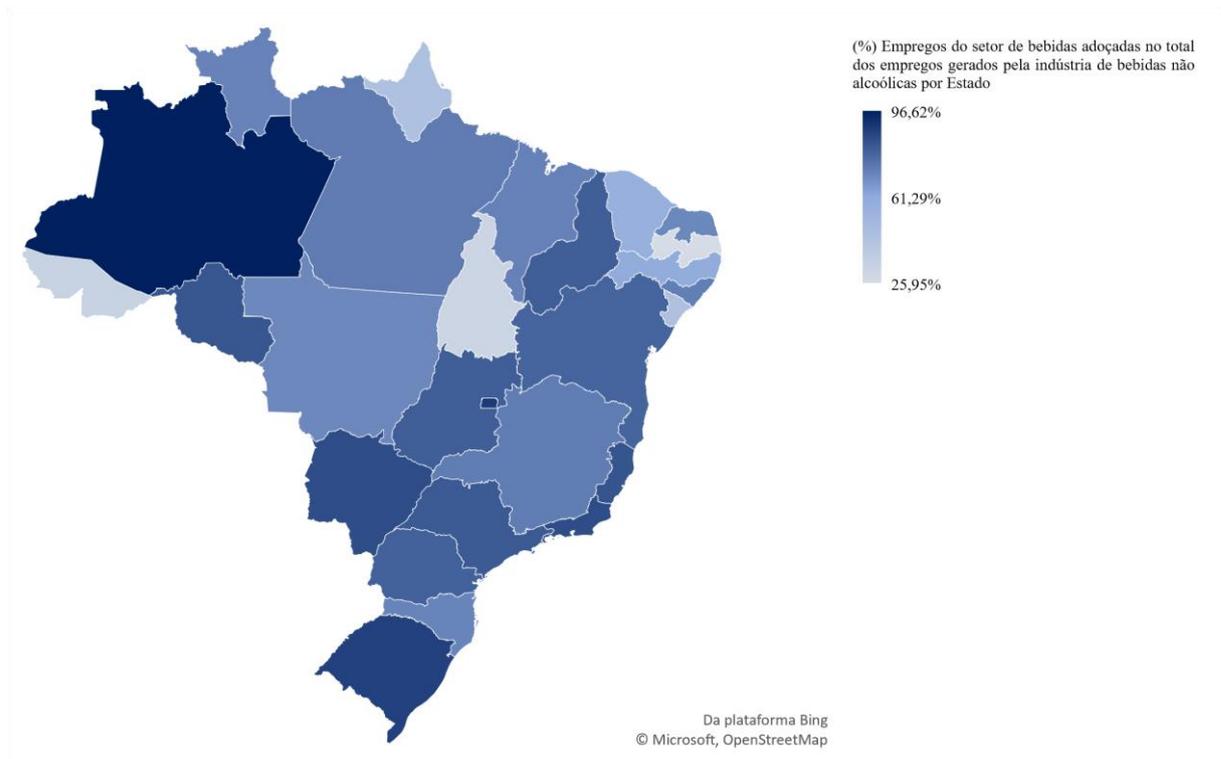
Figura 4: Participação do emprego da indústria de bebidas adoçadas no total de empregos de cada Estado em (2019)



Fonte: Elaboração própria com base nos dados da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS, 2022).

Os resultados referentes a participação dos empregos do setor de bebidas adoçadas no total dos empregos gerados pela indústria de bebidas não alcoólicas, que englobam outros setores como a produção de bebidas lácteas, de águas envasadas, produção de água de coco entre outros para o ano de 2019, são apresentados na Figura 5, com destaque na representatividade que o setor de BA tem dentro dos entes federados do Amazonas (96,62%), Distrito Federal (89,68%), Rio Grande do Sul (88,06%), Mato Grosso do Sul (85,06%), Rio de Janeiro (84,93%), Rondônia (82,83%), Espírito Santo (80,70%), São Paulo (81,80%), Goiás (80,82%) e o Pará (72,97%). Já os estados com menor participação do setor industrial de BA dentro do segmento das bebidas não alcoólicas, são Paraíba (25,95%), Tocantins (30,70%), Acre (33,17%), Amapá (45,16%) e Sergipe (44,78%). Cabe ressaltar que este segmento corresponde por 76,70% dos empregos gerados no Brasil voltados para a indústria de bebidas não alcoólicas em 2019.

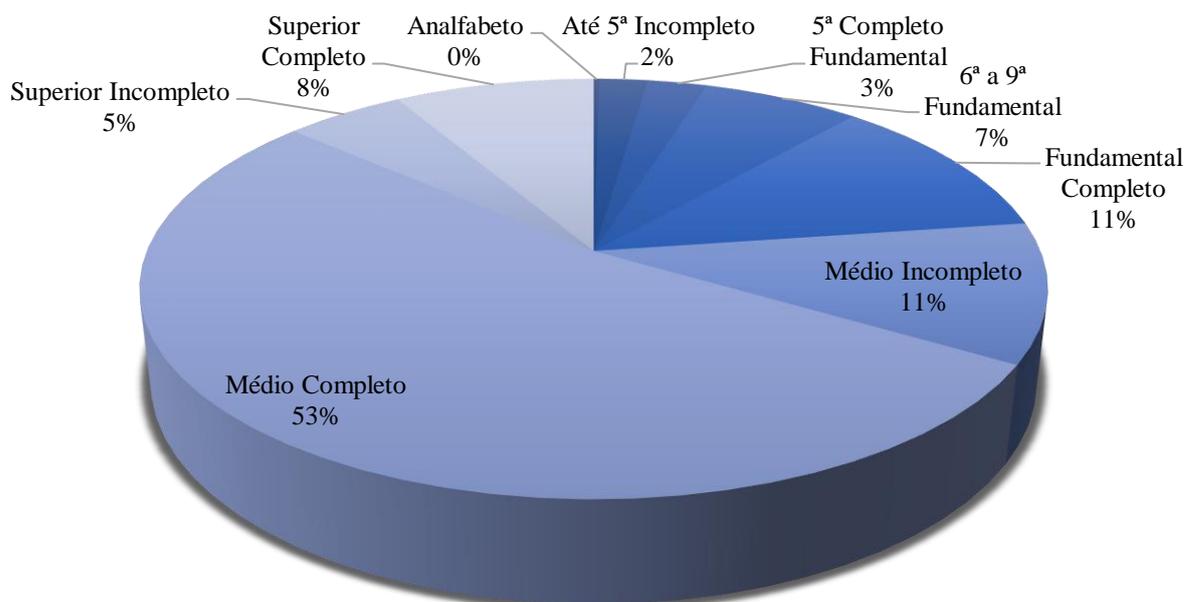
Figura 5: Participação dos empregos do setor industrial de bebidas adoçadas no total dos empregos gerados pela indústria de bebidas não alcoólicas em cada Estado em (2019)



Fonte: Elaboração própria com base nos dados da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS, 2022).

Em relação ao grau de escolaridade dos trabalhadores da indústria de bebidas adoçadas, Gráfico 5, pode-se observar, que a partir de 2005, período a qual houve uma reformulação do sistema educacional, este segmento teve em seu quadro de funcionários mais de 53% das suas vagas ocupadas por pessoas que concluíram o Ensino Médio, outros 11% com Ensino Médio incompleto e em relação ao Ensino Superior 8% concluíram e outros 5% não. Ademais, 11% do quadro de empregados não concluiu o Ensino Médio e apenas 11% são empregados como Ensino Fundamental completo.

Gráfico 5: Grau de escolaridade agregada após 2005 dos trabalhadores com vínculo ativo da indústria de bebidas adoçadas



Fonte: Elaboração própria com base nos dados da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS, 2022).

Verificou-se pela apresentação dos dados a relevância da indústria da bebidas não alcoólicas, de forma específica para a indústria de transformações, bem como a distribuição espacial das empresas considerando o número de estabelecimentos e os vínculos gerados. Observa-se que ainda há uma concentração industrial nas regiões Sul e Sudeste do país, porém com uma expansão para o Norte, considerando o estado do Pará e para o Nordeste, especialmente para o Ceará. Além disso, há uma redução no número de vínculos empregatícios indicando que o setor pode estar se expandindo com importante desenvolvimento tecnológico que permite a redução da mão de obra empregada na produção.

5.2 Incentivos Fiscais nos Estados

O presente estudo buscou através de websites as legislações e os programas de desenvolvimento regionais que concedem benefícios fiscais. Tal busca, proporcionou observar que as estratégias nos estados e no Distrito Federal em relação aos incentivos e benefícios fiscais são inúmeras e, algumas delas são apresentadas na Tabela 1, que traz uma relação dos principais benefícios concedidos nos estados e listados no Convênio 190/2017, do CONFAZ, sendo eles: *i)* Isenção do ICMS; *ii)* Redução da Base de Cálculo; *iii)* Concessão de Crédito

Outorgado ou Crédito Presumido e *iv*) Dedução do Imposto Apurado.

Ainda, devido ao elevado número de legislações tributárias estaduais que tratam de benefícios, sobretudo com as recentes mudanças das legislações para adequações as novas regulamentações do CONFAZ, não foi possível abranger todos os Estados brasileiros. Todavia, buscou-se selecionar os Estados com participação relevante no setor de bebidas adoçadas e que deixam evidenciam os benefícios concedidos. O levantamento foi realizado em 20 das 27 unidades federativas, considerando a dificuldade e complexidade da legislação para as demais. No entanto, acredita-se que está seja bastante representativa dos incentivos fiscais concedido. Cabe ressaltar, que muitas vezes as legislações ou programas de desenvolvimento econômico não são claras quanto a abrangência setores contemplados, o que dificulta o levantamento dessas informações, em especial as voltadas para o setor de BA.

Quadro 3: Principais Benefícios Fiscais Concedidos nos Estado Brasileiros

MODALIDADES DOS BENEFICIOS FISCAIS	ESTADOS
Isenção	SE; PA; TO; SC; RS; GO; SP
Redução da Base de Cálculo	RO; PA; AP; SP
Concessão de crédito outorgado ou crédito presumido	RO; AC; PA; PI; PE; BA; MG; MT; DF; CE; SP
Dedução do Imposto apurado	AC; PE; AM; PI; PR

Fonte: Elaboração própria, através das legislações disponíveis nos Websites. **Nota:** A pesquisa contemplou apenas uma amostra de estados, sendo eles: SE; PA; TO; SC; RS; GO; SP; RO; PA; AP; PI; PE; BA; MG; MT; DF; CE; AC; AM e PR.

O que se percebe é que os estados utilizam todos os recursos disponíveis na legislação para definir seus incentivos. No entanto, não é possível apurar, de forma geral, qual o grau de incentivo que as empresas do setor irão receber, uma vez que cada estado define seus critérios e percentuais para os diferentes setores e/ou produtos. Assim, na redução da base de cálculo, por exemplo, há uma diminuição percentual da base que servirá para o cálculo do imposto, que varia de acordo com a legislação estadual, mas mantendo-se a alíquota. A atribuição deste percentual é definido pelas legislações ou Conselhos estaduais.

De acordo com Goularti (2021) a disponibilidade de meios financeiros através dos recursos públicos são capazes de criar uma disparidade regional. Os incentivos aplicados através de ICMS possibilitam uma expansão do mercado regional, criando uma distorção entre os entes federados, o que contribuem para novas oportunidades de acumulação de capital. Além disso, este mecanismo reforça a concorrência desleal, na medida que nem todas as empresas se

beneficiam dos incentivos e isenções fiscais e dos programas regionais, colaborando assim para uma vantagem competitiva para as empresas que são contempladas e cooperando para que empresas busquem se instalar em estados com ampla aplicabilidade de programas de benefícios fiscais.

A Tabela 1 apresenta uma estimativa das renúncias fiscais por parte dos entes federados, que somados chegam a cerca de R\$ 98,7 bilhões em 2020. Observa-se que há uma concentração por parte destas renúncias pelos estados da região Sudeste, com uma renúncia total estimada de 34,1 bilhões de reais, o que representa 35,86% da receita total dos estados da região, com destaque para o estado de São Paulo responsável por cerca de R\$ 17.415.000 bilhões renunciados. Em seguida temos as regiões Sul (R\$ 19,6 bilhões; 20,61%), Centro – Oeste (R\$ 18,2 bilhões; 19,14%), Nordeste (R\$ 12,5 bilhões; 13,14%) e o Norte (R\$ 10,7 bilhões; 11,25%). Ademais, os respectivos estados de cada região do país com maior volume financeiro de renúncias são o Paraná R\$ 11.060.585 bilhões (Sul), Goiás R\$ 8.200.374 bilhões (Centro-Oeste), Bahia R\$ 3.789.679 bilhões (Nordeste) e Amazonas R\$ 9.148.565 bilhões (Norte).

Cabe destacar que os benefícios fiscais dos estados se somam aos da União e ampliam significativamente o volume de recursos incentivados para as empresas. Esta relação entre os incentivos e a Guerra Fiscal entre os estados brasileiros é amplamente discutida, dentro da literatura econômica e do direito, e o que se observa é uma relação entre os incentivos fiscais e a instalação das indústrias nas regiões que estabelecem benefícios mais proveitosos. Pode-se aqui destacar a relação das renúncias fiscais nas regiões Sul e Sudeste, apresentadas na Tabela 1 com a Figura 1, que apresentou o número de estabelecimentos industriais de bebidas adoçadas que estão localizadas, em sua maioria, nestas duas regiões do país, o que indica a necessidade de avaliar melhor os fatores que afetam a localização espacial das empresas e que não foi possível desenvolver nesta seção pela dificuldade de acesso aos dados relativos aos incentivos estaduais e renúncias fiscais por atividade econômica.

Tabela 1: Estimativa de Renúncia de Receita dos Estados Brasileiros (2020)

	Renúncia	Receita Total	%
Estados do Sudeste			
São Paulo	17.415.000	157.207.000	11,08
Rio de Janeiro	7.312.401	61.329.669	11,92
Espírito Santos	1.538.320	16.324.714	9,42
Minas Gerais*	7.939.884	80.125.870	9,91
Estados do Norte			
Amazonas	9.148.565	17.899.868	51,11
Rondônia	473.758	7.899.288	5,94
Pará	406.965	26.270.185	1,55
Tocantins	392.664	10.471.758	3,75
Acre	183.840	5.731.140	3,21
Amapá	156.085	6.134.084	2,54
Roraima	86.645	3.675.742	2,36
Estados do Nordeste			
Sergipe	-	9.633.173	-
Maranhão	1.752.260	19.712.348	8,89
Piauí	222.560	11.370.106	1,96
Ceará	1.204.062	26.093.261	4,61
Pernambuco	2.297.499	38.212.798	6,01
Paraíba	1.978.546	10.993.915	18,00
Alagoas	809.349	10.114.000	8,00
Bahia	3.789.679	46.996.303	8,06
Rio Grande do Norte	584.981	11.740.520	5,17
Estados do Sul			
Santa Catarina	5.535.270	27.886.294	19,85
Paraná	11.060.585	53.643.085	20,62
Rio Grande do Sul*	3.141.702	41.740.520	7,53
Estados do Centro-Oeste			
Mato Grosso	6.356.218	19.736.112	32,21
Mato Grosso do Sul	-	15.192.692	-
Distrito Federal	3.792.690	25.052.747	15,14
Goiás	8.200.374	27.592.261	29,14

Fonte: LDO (2020) elaborado por GOULARTI, 2021, p. 127 – 129. * RS e MG (2021)

Indo além, é possível afirmar que entre os inúmeros fatores como logística e mercado consumidor, que determinam a tomada de decisão para a instalação de novas indústria do segmento de bebidas, porém os incentivos concedidos pelos estados devem ser avaliados como um fator determinante, em especial para o caso aqui apresentado, das indústrias de bebidas adoçadas.

5.3 Incentivos Fiscais Estaduais: Estudo de casos de empresas e incentivos no setor industrial de bebidas adoçadas

Há uma grande dificuldade na avaliação dos incentivos fiscais em todos os setores econômicos e, neste sentido, para o setor de industrial de bebidas adoçadas não é diferente. As dificuldades estão associadas as complexas legislações dos estados, como já foi citado, mas também as diferentes formas para publicizar os incentivos fiscais que torna o levantamento de dados bastante complexo. Desta forma, buscou-se nesta seção demonstrar através do caso de algumas empresas como os incentivos fiscais estaduais estão presentes no mercado concorrencial de bebidas adoçadas.

No estado do Pará, uma das principais empresas produtoras de refrigerantes é a COMPAR – Companhia Paraense de Refrigerantes, representante da Coca-Cola, desde o ano de 1999. De acordo com o Decreto Estadual nº 0507, de 29 de setembro de 2003 a empresa teve seus benefícios de crédito presumido aumentados de 68,89% para 75% nas saídas internas e interestaduais de produtos oriundos de fabricação própria. Outra legislação, a Resolução n.º 049, de 20 de dezembro de 2017, redefiniu o percentual de 83,1% incidente nas saídas internas e interestaduais dos produtos fabricados neste estado pela empresa, vedado o aproveitamento de quaisquer créditos fiscais. Além do crédito presumido a empresa recebeu o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas operações de importação do exterior de máquinas e equipamentos, sem similar nacional, destinados ao ativo imobilizado da empresa. Apurou-se que os benefícios concedidos pela Resolução 049/2017 foram cassados da empresa por descumprimento das condições previstas no projeto e da legislação que rege a matéria, constatados durante a fruição dos benefícios fiscais concedidos à empresa⁹.

No Rio Grande do Sul, a empresa Bebidas Fruki S/A, a maior empresa de refrigerantes regional, aparece no rol de empresas beneficiadas do crédito presumido do estado em 2020. Verificou-se que a empresa recebeu incentivo fiscal de crédito presumido, através do Fundo Operação Empresa do Estado do Rio Grande do Sul (FUNDOPEM), com:

incentivo mensal de 9% (nove por cento) do faturamento bruto incremental, limitado a 35% (trinta e cinco por cento) do ICMS incremental devido, nos termos fixados pela Resolução Normativa nº 01/2012 - FUNDOPEM/RS. Este percentual pode ainda ser acrescido em função da comprovação da origem dos investimentos fixos e das aquisições, no Estado, de insumos e serviços, de acordo com o disposto nos arts. 3º e 4º, respectivamente, da Resolução Normativa nº 01/2012 (DIÁRIO OFICIAL RS, 2013, p. 72).

⁹ Resolução nº 013, de 02 de abril de 2020.

Tais incentivos foram ratificados para o projeto de expansão industrial aprovados pelo Parecer nº 019/2021 - FUNDOPEM/RS e INTEGRAR/RS. De tal forma que a expansão da empresa acontece já considerando a presença dos incentivos fiscais.

Outro caso a ser citado é do estado do Rio de Janeiro, que através do Decreto n.º 44.900 de 05 de agosto de 2014, inclui a empresa AMBEV S/A, consolidada no mercado e uma companhia considerada multinacional, no Programa de Atração de Investimentos Estruturantes - RIOINVEST, que é regido pelo Decreto n.º 23.012, de 25 de março de 1997, a beneficiando com crédito e diferimento de ICMS, como consta as instruções:

Art. 2.º O contrato de financiamento, a ser firmado entre o Estado do Rio de Janeiro e a AMBEV S/A. será regido pela legislação vigente à época de sua assinatura, observadas as seguintes condições de financiamento:

I - limite de crédito: R\$ 850 milhões (oitocentos e cinquenta milhões de reais), com correção anual do saldo do financiamento pela taxa de juros SELIC média do período;

Art. 4.º Fica concedido diferimento do ICMS incidente nas operações de aquisição interna de matéria-prima e outros insumos utilizados no processo industrial, exceto energia, combustível e água, devendo o referido imposto ser pago englobadamente com o devido pela saída do produto acabado realizada pela empresa, conforme a alíquota de destino, não se aplicando o disposto no artigo 39 do Livro I do Regulamento do ICMS aprovado pelo RICMS/00. (RIO DE JANEIRO, 2014).

Na mesma linha da concessão de incentivos fiscais para a indústria de bebidas adoçadas, particularmente as classificadas no setor de bebidas não alcoólicas, relaciona-se também o estado de Mato Grosso. Este promoveu recentes alterações na legislação de incentivos fiscais para adequar as normas do CONFAZ. Para tanto, buscou definir os percentuais de incentivos para contribuintes enquadrados no mesmo segmento econômico mantendo o princípio da isonomia. Assim, Resolução n. 035/2019 CONDEPRODEMAT, traz os percentuais de crédito outorgado e de redução de base de cálculo do ICMS do PRODEIC Investe Indústria Bebidas. De acordo com esta resolução, os percentuais aplicáveis são:

Quadro 4: Percentuais de incentivos para os produtos e subprodutos não alcoólicos, do submódulo PRODEIC Investe Indústria Bebidas.

Ano	Produtos	NCM	Operação Interna	Operação Interestadual
2020	Não Alcoólicos (Sucos e Refrigerantes)	20.09 22.02.99.00 22.02.10.00	70,00%	75,00%
2021	Não Alcoólicos (Sucos e Refrigerantes)	20.09 22.02.99.00 22.02.10.00	65,00%	75,00%

Fonte: Resolução n. 035/2019 CONDEPRODEMAT. **Nota:** NCM Nomenclatura Comum do Mercosul

Um aspecto importante da legislação é que para as bebidas alcoólicas o incentivo se dá através da redução da base de cálculo para operações internas e crédito outorgado nas operações interestaduais (art. 3). Já para os produtos não alcoólicos será aplicado o crédito outorgado nas operações internas e interestaduais e, ainda, crédito outorgado nas operações internas será de 80% para as empresas cujo valor do ICMS incentivado mensal tenha totalizado, no máximo R\$ 800.000,00 (oitocentos mil reais). A Tabela 2 traz os valores de renúncia de receita para a Indústria de bebidas, em 2021, e auxilia a compreender a relevância dos incentivos para as empresas estaduais.

Tabela 2: Renúncia Fiscal do Estado de Mato Grosso, por imposto e dispositivo (2021)

IMPOSTO	BENEFÍCIO	CÓDIGO	TIPO	2021
ICMS	Prodeic Investe Indústria Bebidas - Redução de Base de Cálculo	MT001236	PRODEIC	R\$ 567.342,84
ICMS	Prodeic Investe Indústria Bebidas - Crédito Outorgado - Op interna 01012020 31122032	MT029031	PRODEIC	R\$ 56.545.672,79
ICMS	Prodeic Investe Indústria Bebidas - Crédito Outorgado - Op interestadual 01012020 31122032	MT029032	PRODEIC	R\$ 7.664.580,07
Total				R\$ 64.777.595,70

Fonte: SEFAZ/MT

Quando se analisa os valores de renúncia de receita de ICMS no Mato Grosso, verifica-se que a redução da base de cálculo, aplicável apenas à indústria de bebidas alcoólicas correspondeu a apenas 0,88% das renúncias do setor. Todavia, as operações de crédito outorgado de operações internas, que representa os demais produtos de bebidas, especialmente as não alcoólicas (sucos e refrigerantes), mas também água envasada e entre outros produtos, respondeu por 87,3% dos incentivos e somou um valor superior a 56 milhões de reais no ano de 2021.

Entre as empresas incentivadas no estado está a empresa Norsa Refrigerantes S.A., um dos franqueados da multinacional Coca-Cola, que além do Mato Grosso, possui unidades em outros estados como Ceará, Bahia, Piauí e Rio Grande do Norte. Cabe destacar que a empresa possui filiais em vários municípios no estado e concentra grande parte da produção e distribuição de produtos para o mercado interno.

Outros estados da federação tem uma política de incentivos fiscais também bastante

conhecida e discutida como o estado do Amazonas, que além de incentivos concedidos a partir Zona Franca de Manaus, atua através de benefícios fiscais estaduais. Cabe mencionar que até 2018, o setor de bebidas não alcoólicas e seus concentrados, que engloba a matéria prima de algumas bebidas adoçadas, já contavam com 31 projetos aprovados pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), que é responsável pela administração da ZFM (HOLLAND., et al 2019). Assim, como também acontece em outros estados das regiões Sudeste e Sul do país.

Desta forma, esta seção não buscou esgotar a discussão sobre os incentivos fiscais, mas demonstrar, através de alguns casos, como as empresas estão recebendo incentivos e mostrar que apesar de eles acontecerem de maneiras distintas nos estados, estão presentes e podem alterar as relações de mercado, especialmente de concorrência. De tal forma que, na definição de uma política de tributação federal, será necessário considerar os efeitos regionais na definição da tributação para o setor.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Primeiramente, no que se refere ao sistema tributário brasileiro, há uma eminente necessidade de correções, uma vez que, não contempla os princípios para que possamos considerá-lo um sistema tributário bem-sucedido, já que ele é regressivo, desigual e passível de distorções por parte do contribuinte. Neste sentido, amplos debates relacionados a reforma tributária já estão sendo estudadas, contudo cabe uma maior visibilidade por parte da sociedade frente a uma temática tão significativa. Cabe ressaltar, que neste estudo, evitamos debater quanto as propostas de reformas tributárias em análise por congressistas, uma vez que não é o foco desta monografia.

Ao que trata as externalidades causadas pelas indústria de bebidas, em especial ao consumo destes produtos, são incontáveis evidências que reprovam o consumo de bebidas adoçadas. Alguns países e outras localidades pelo mundo, já adotam políticas públicas para mitigar o consumo dessas bebidas e conseqüentemente diminuir os impactos nocivos à saúde causados pelo seu consumo excessivo, as quais já tem demonstrado a sua eficácia.

Sem dúvidas, o segmento estudado demonstrou ser um setor de destaque na economia, tanto pela geração de postos de trabalho, quanto ao volume de produção e poder financeiro. Por esses fatores, empresários do ramo apresentam fortes ameaças quanto ao abandono do país, caso políticas tributárias especiais sobre seus produtos fossem implementadas.

Indo além, utilizam estes argumentos através da justificativa de uma redução na geração de postos de trabalhos, contudo essa prerrogativa já fora refutadas através de estudos dentro da literatura econômica, uma vez que, haveria uma descentralização dos empregos destinados a este segmento, havendo uma realocação dos postos de trabalhos para outros segmentos, aumentando assim a dinamização da economia como afirma Powell et al. (2014). Cabe ainda destacar, com base nos dados apresentados neste estudo, que o setor industrial de bebidas adoçadas, comparando os anos de 2009 e 2019, apresentou uma queda no número total de postos de trabalhos.

Ademais, estas indústrias se deparam, no cenário brasileiro, com uma intensa guerra fiscal entre os estados concedendo inúmeros benefícios ao setor, além de outros benefícios por parte da união, sendo concedidos através de mecanismos legais e que contribuiu para uma maior lucratividade deste segmento.

De fato, uma política fiscal e a suspensão dos incentivo concedidos pela união, para mitigar a redução do consumo de bebidas adoçadas seria um cenário perfeito. Contudo, para a realidade brasileira não seria o suficiente, já que os benefícios cedidos por parte dos estados

ainda continuaria atrativo para as empresas e possivelmente a transferência de ônus tributário não seria repassado ao consumidor final como deveria ser. Outrossim, entidades civis, como a ACT Promoção da Saúde, já destacam que além da implementação de uma política fiscal sobre as bebidas adoçadas, seria necessário uma reforma na estrutura federativa fiscal. Além disso, podemos dizer que políticas de controle de *marketing* e rotulagem frontal dos produtos alertando quanto ao teor de açúcar, por exemplo, já se demonstraram eficientes para a redução do consumo de BA.

Podemos enfatizar então, que a complexidade do sistema tributário brasileiro, vinculada a Guerra Fiscal dos estados, agrava ainda mais a situação, já complexa, que se encontra para obter uma redução no consumo de bebidas adoçadas através de mecanismos fiscais.

Há de ressaltar que para uma maior compreensão das diretrizes fiscais e da formulação da estrutura de preços e do comportamento das indústria de bebidas adoçadas frente a uma tributação especial, seria necessário uma agenda de pesquisa que não coube aqui discutir. Por fim, destaca-se também que no decorrer do desenvolvimento deste estudo, nos deparamos com inúmeros obstáculos que nos levou ao caminho aqui apresentado. Ao início tinha-se o intuito de desenvolver um modelo econométrico para avaliar os fatores de decisão das indústrias de bebidas adoçadas para instalação de suas indústrias, com base nos benefícios e incentivos fiscais. Contudo, para tanto seria necessário um levantamento de muitas legislações tributárias e busca sobre o resultado financeiro das empresas, o que inviabilizou a pesquisa pelo curto período que se tinha para realização, assim buscou-se outros caminhos para alcançar mesmo os objetivos do trabalho. No entanto, dada a relevância do tema, sugere-se para as próximas pesquisas, o aprofundamento no tema utilizando-se de análise de econometria espacial para avaliar a decisão locacional das empresas, bem como, o efeito da tributação estadual sobre o preço dos produtos ao consumidor.

REFERÊNCIAS

- APPY, Bernard. Porque o sistema tributário brasileiro precisa ser reformado. *Interesse Nacional*, v. 8, n. 31, p. 65-81, 2015.
- AFREBRAS (2022). Associação dos Fabricantes de Refrigerantes do Brasil. Por que o Estado não incentiva a pequena empresa/indústria? Acesso em: 03/02/2022. Disponível em: <https://afrebras.org.br/noticias/por-que-o-estado-nao-incentiva-a-pequena-empresa-industria/>
- ARAÚJO, José Evande Carvalho; NETO, Celso B. Legislação tributária: Debates e perspectivas para a 56ª Legislatura (2019-2023). *Cadernos ASLEGIS*, v. 56, n. 1, 2019.
- BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo Roberto. *Economia do setor público no Brasil*. Elsevier, 2004.
- BRASIL (2003), Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Lei Complementar nº 116 de 31 de julho de 2003.
- BRASIL (2010), Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Decreto Nº 7.212 de 15 de Junho de 2010
- BONNET, Céline; RÉQUILLART, Vincent. Tax incidence with strategic firms in the soft drink market. *Journal of Public Economics*, v. 106, p. 77-88, 2013.
- CASPI, Caitlin E. et al. O ambiente alimentar local e a dieta: uma revisão sistemática. *Saúde e lugar*, v. 18, n. 5, pág. 1172-1187, 2012.
- CLARO, Rafael M. et al. Impostos sobre bebidas açucaradas no Brasil. *Revista americana de saúde pública*, v. 102, n. 1, pág. 178-183, 2012.
- COLCHERO, M. Arantxa et al. Compras de bebidas em lojas no México sob o imposto especial sobre bebidas açucaradas: estudo observacional. *bmj*, v. 352, 2016.
- DE VIEIRA, Fernando Souza; GRASEL, Dirceu. Os incentivos fiscais e suas contribuições para o desenvolvimento econômico: o caso do programa de desenvolvimento industrial e comercial de Mato Grosso (Prodeic) de 2003 a 2014. *Planejamento e Políticas Públicas*, n. 51, 2018.
- AMARAL JR, José Levi Mello; GUIMARAES, Ariane. Deficiências democráticas no CONFAZ. *Revista Brasileira de Direito*, v. 12, n. 2, p. 193-206, 2016.
- DULCI, Otávio Soares. Guerra fiscal, desenvolvimento desigual e relações federativas no Brasil. *Revista de Sociologia e Política*, p. 95-107, 2002.
- FAGNANI, Eduardo. *A reforma tributária necessária: diagnóstico e premissas*. São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.
- JUNIOR, Roberto Ellery; JÚNIOR, Antônio Nascimento (2017). Análise do ICMS e a questão federativa. *Tributação no Brasil*, p. 11, 2017.
- GASSEN (2013). V., D'Araújo, PJS, & Paulino, SRDF (2013). *Tributação sobre Consumo: o*

esforço em onerar mais quem ganha menos. Sequência (Florianópolis), 213-234.

GIL (2003), Antônio Carlos. Como classificar as pesquisas. Como elaborar projetos de pesquisa, v. 4, n. 1, p. 44-45.

GOBETTI, Sérgio Wulff; ORAIR, Rodrigo Octávio (2016). Progressividade tributária: a agenda negligenciada. Texto para discussão, 2016.

GONÇALVES, Oksandro Osdival (2012). Os incentivos tributários na Zona Franca de Manaus e a concorrência no setor de refrigerantes. Análise Econômica da Revisão do Direito, v. 3, n. 1, pág. 72, 2012.

GOULARTI (2021), Juliano Giassi. Política de renúncia de receita do Estado do Pará: limites e insuficiências na promoção do desenvolvimento socioeconômico. Florianópolis, SC: Editora Insular, 2021.

GUEDES, Terezinha Aparecida; MARTIN, Ana Beatriz Tozzo; ACORSI, Clédina Regina Lonardan; JANEIRO, Vanderly (2005). Estatística descritiva. Projeto de ensino aprender fazendo estatística, p. 1-49, 2005.

HASSAN, Bruna Kulik (2021). Tributação de bebidas e alimentos não saudáveis no mundo: experiências internacionais e seus impactos. São Paulo: ACT Promoção da Saúde.

HOLLAND, Márcio et al. Zona Franca de Manaus: impactos, efetividade e oportunidades. FGV, disponível em: <http://site.suframa.gov.br>. Acesso em, v. 11, 2019.

IBGE (2007). Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Classificação Nacional de Atividades Econômicas - Versão 2.0. 2007. Disponível em: https://concla.ibge.gov.br/images/concla/documentacao/CNAE20_Introducao.pdf. Acesso: 10/01/2022

IBGE, 2022a. Instituto Brasileiro de Estatística e Geografia. Relação Anual de Informações Sociais (RAIS). Disponível em: <https://ces.ibge.gov.br/base-de-dados/metadados/mte/relacao-anual-de-informacoes-sociais-rais.html>. Acesso em: 18/02/2022

IBGE, 2022b. Instituto Brasileiro de Estatística e Geografia. Pesquisa Industrial Anual (PIA). Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/industria/9044-pesquisa-industrial-anual-produto.html?edicao=17134&t=o-que-e>. Acesso em: 06/03/2022.

IBPT (2020a). Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Brasil edita cerca de 800 normas por dia, somando 5,4 milhões desde a Constituição de 1988. Disponível em: <https://ibpt.com.br/brasil-edita-cerca-de-800-normas-por-dia-somando-54-milhoes-desde-a-constituicao-de-1988/>. Acesso em: 17/02/2022.

IBPT (2020b). Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. População que recebe até três salários mínimos é a que mais gera arrecadação de tributos no país. Disponível em: <https://ibpt.com.br/populacao-que-recebe-ate-tres-salarios-minimos-e-a-que-mais-gera-arrecadacao-de-tributos-no-pais/>. Acesso em: 15/01/2022

INCA (2021). Instituto Nacional de Câncer. Saiba como identificar o açúcar escondido nos

alimentos. Disponível em: <https://www.inca.gov.br/dicas/alimentacao-e-nutricao/saiba-como-identificar-o-acucar-escondido-nos-alimentos>. Acesso em: 19/02/2022.

JUNIOR, O. C., Junior, J., Galinari, R., Rawet, E., & Silveria, C. (2015). O setor de bebidas no Brasil. Biblioteca digital do BNDES: BNDES, 40, 93-130.

MALIK (2010), Vasanti S. Popkin, B. M., Bray, G. A., Després, J. P., Willett, W. C., & Hu, F. B. Sugar-sweetened beverages and risk of metabolic syndrome and type 2 diabetes: a meta-analysis. *Diabetes care*, v. 33, n. 11, p. 2477-2483, 2010.

MALIK (2013), Vasanti S, Pan, A., Willett, WC, & Hu, FB 1. Bebidas açucaradas e ganho de peso em crianças e adultos: uma revisão sistemática e meta-análise. *The American Journal of Clinical Nutrition*, v. 98, n. 4, pág. 1084-1102, 2013.

MATO GROSSO (2003), Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso. Lei Estadual nº 7.958, de 25 de setembro de 2003.

MATO GROSSO (2019a), Secretaria de Estado de Fazenda de Mato Grosso, Conselho Deliberativo Dos Programas de Desenvolvimento de Mato Grosso – CONDEPRODEMAT. Ato Normativo. Resolução nº 035/2019 de 06 de dezembro de 2019.

MATO GROSSO (2019b), Secretaria de Estado de Fazenda de Mato Grosso. Lei Complementar n. 631, de 31 de julho de 2019

MATO GROSSO (2019c), Secretaria de Estado de Fazenda de Mato Grosso. Decreto n. 288, de 05 de novembro de 2019

MATO GROSSO (2022). Secretaria de Fazenda do Estado de Mato Grosso. Portal da Transparência: Incentivos Fiscais. Acesso em: 09/03/2022. Disponível em: <http://www.transparencia.mt.gov.br/incentivos-fiscais>.

MARTINS (2013), A. P. B., Levy, R. B., Claro, R. M., Moubarac, J. C., & Monteiro, C. A. (2013). Participação crescente de produtos ultraprocessados na dieta brasileira (1987-2009). *Revista de Saúde Pública*, 47, 656-665.

ORAIR, Rodrigo Octávio; GOBETTI, Sérgio Wulff (2019). Reforma Tributária e Federalismo fiscal: uma análise das propostas de criação de um novo imposto sobre o valor adicionado para o Brasil.

ORAIR, R., & GOBETTI, S. (2018). REFORMA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: Princípios norteadores e propostas em debate1. *Novos estudos CEBRAP*, 37, 213-244.

PEREDA (2019), P., Christofolletti, MA, Ng, SW, Claro, RM, & Ana Clara Duran, CAM (2019). Efeitos de um aumento de 20% no preço das bebidas açucaradas no consumo e bem-estar no Brasil (nº 2019_33). Universidade de São Paulo (FEA-USP).

PEREDA, P., & GARCIA, CP (2020). Impacto nos preços dos impostos sobre bebidas açucaradas no Brasil. *Economics & Human Biology*, 39, 100898.

PIANCASTELLI, Marcelo; PEROBELLI, Fernando. ICMS: evolução recente e guerra fiscal. CEP, v. 70076, p. 900, 1996.

PORTAL TRIBUTÁRIO. (2015). ICMS - Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributos/icms.html>. Acesso em: 27/09/2021.

PNS (2019). Pesquisa Nacional de Saúde: Percepção do estado de saúde, estilos de vida, doenças crônicas e saúde bucal. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE)

POWELL (2014), LM, Wada, R., Persky, JJ, & Chaloupka, FJ (2014). Impacto sobre o emprego dos impostos sobre bebidas açucaradas. *Jornal americano de saúde pública*, 104 (4), 672-677.

RIANI, Flávio. Economia do Setor Público -Uma Abordagem Introdutória. 5º Ed. Rio de Janeiro: LTC, 2009. Cap. 1

RIO DE JANEIRO (2014). Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro. Programa de Atração de Investimentos Estruturantes – RIOINVEST. Decreto n.º 44.900 de 05 de Agosto de 2014.

RIO GRANDE DO SUL (2021). Secretaria de Desenvolvimento Econômico do Rio Grande do Sul. Sistema Est. para Atração e Desenvolvimento de Atividades Produtivas. Parecer nº 019/2021 - FUNDOPEM/RS E INTEGRAR/RS. Acesso em: 07/03/2022. Disponível em: Publicação no Diário Oficial do Rio Grande do Sul (diariooficial.rs.gov.br)

ROSA, Sérgio Eduardo Silveira da; COSENZA, José Paulo; LEÃO, Luciana Teixeira de Souza. Panorama do setor de bebidas no Brasil. 2006.

SOUZA (2018), João Marcos de. Tributos Sobre Consumo: Novo Modelo Para Um Brasil Mais Justo. In: FAGNANI (Org.). A Reforma Tributária Necessária Diagnóstico e Premissas. Shepherd, R. (1999). Determinantes sociais da escolha alimentar. *Proceedings of the Nutrition Society*, 58 (4), 807-812.

TAVARES, GABRIEL (2019). Aspectos gerais do ICMS: conheça melhor esse imposto. Disponível em: <https://www.blbbrasil.com.br/blog/aspectos-gerais-icms/>. Acesso em: 27/09/2021.

VALENTE JÚNIOR, Airton Saboya; ALVES, Francisca Crísia Diniz; SANTOS, Lucas Sousa dos. Bebidas não alcoólicas: segmento de refrigerantes. 2016.

VARIAN, Hal R. Microeconomia-princípios básicos. Elsevier Brasil, 2006.pg. 112

VARSANO, Ricardo. A guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde. 1997.

VEERMAN, JL, Sacks, G., Antonopoulos, N., & Martin, J. (2016). O impacto de um imposto sobre bebidas açucaradas nos custos de saúde e cuidados de saúde: um estudo de modelagem. *PloS um*, 11 (4), e0151460.

WHO (2016). World Health Organization. Fiscal policies for diet and prevention of noncommunicable diseases: technical meeting report, 5-6 May 2015, Geneva, Switzerland.