

# **INCENTIVO FISCAL: UMA INVESTIGAÇÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS APLICADOS À ATIVIDADE FRIGORÍFICA DE BOVINOS, SUÍNOS E OVINOS, NO ÂMBITO DE COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA ESTADUAL (BAHIA).**

Viviane Vívica Diniz da Silva\*

## **RESUMO**

Diante do crescimento da atividade frigorífica no Brasil e no mundo, bem como, a necessidade de modernização dos setores produtivos para a alavancagem dos empreendimentos, faz-se necessário o aperfeiçoamento dos controles e verificação de elementos que dentro da legalidade possam reduzir o impacto da carga tributária. Um desses elementos são os incentivos fiscais, também considerado uma das formas de renúncia de receita por parte do governo, que busca atingir metas sociais e econômicas por meio das empresas privadas. Diante disso, para que seja mantida a sustentabilidade econômica e financeira da organização, é imprescindível que haja o conhecimento tributário a fim de viabilizar desoneração dos tributos inerentes sobre as operações da empresa. A Constituição Federal garante aos cidadãos direitos fundamentais que deverão ser cumpridos pela União, Estado e Município e para isso permite que seja retirado compulsoriamente por meio dos tributos, recursos que possam promover o bem social, entretanto os entes tributantes poderão planejar uma forma inibir essa tributação com intuito de estimular o crescimento de algumas regiões e a geração de emprego e renda. Portanto, o presente estudo realizou um levantamento teórico acerca da atividade frigorífica de forma a enfatizar a evolução econômica e embasar a análise do estudo de caso. Ao realizar a análise de todos os incentivos, minuciosamente, correlacionando-os com uma suposta apuração normal, ou seja, sem nenhum privilégio, foi evidenciado uma redução tributária extremamente relevante que, contribui consideravelmente para a continuidade e o aumento da lucratividade da empresa, tendo em vista a aplicação da receita decorrente dos incentivos fiscais. Nessa percepção, tornar-se claro a importância do estudo realizado uma vez que, demonstra o quanto indispensável é o entendimento legislativo do segmento, de forma a garantir o cumprimento correto das normas e requisitos pré-estabelecidos pelos entes tributantes para subsidiar por meio dos incentivos o crescimento do negócio e a redução dos custos dos produtos oriundos a exploração da atividade.

**Palavra Chave:** Incentivo Fiscal; Carga tributária; Tributação.

\*Viviane Vívica Diniz da Silva – Bacharelada em Ciência Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras. e-mail: [vivianevivica@hotmail.com](mailto:vivianevivica@hotmail.com)

\*Orientador Carlos André da Silva Prado – Bacharel em Ciências Contábeis, professor da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis.

\*Co-orientadora Luciana Silva Moraes – Bacharel em Ciências Contábeis, Mestre em Gestão Ambiental, professora e pesquisadora da Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis.

## 1. INTRODUÇÃO

Tendo em vista que a onerosidade tributária pode comprometer a lucratividade e o desempenho econômicos das atividades, surge a necessidade da interpretação e o esclarecimento da norma vigente em relação aos incentivos fiscais e o pré-requisito para que seja concedida a exclusão do crédito tributário.

A principal função do tributo é prover de recursos o estado para que esse possa reduzir as desigualdades sociais e promover ações que possam beneficiar a sociedade, ou seja, cumprir com as exigências do Art.6º da carta magna. Dessa forma, poderá mediante lei onerar compulsoriamente produtos e serviços atentando aos limites do poder de tributar regidos na Constituição Federal. No entanto, a medida em que o estado busca interferir de alguma forma na economia ele toma medidas por meio da função extrafiscal criando privilégio que possam chegar a esse objetivo.

Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário a carga tributária do Brasil está acima da média dos países com mesmo porte, representou 35,04% do PIB em 2010, em virtude disso, faz-se necessário a busca de subterfúgios lícitos para que possa reduzir a carga tributária sobre o preço final do produto ou serviço. Nesse propósito, é imprescindível a investigação dos incentivos fiscais acerca da atividade operacional do empreendimento de forma que possa viabilizar a sustentabilidade financeira e econômica do negócio. Os incentivos têm o objetivo de promover o desenvolvimento econômico de determinados segmentos e regiões, assim como fomentar a industrialização e exportação de produtos nacionais.

No intuito de reduzir a desigualdade social e proporcionar aos cidadãos produtos com um preço mais acessível, os entes tributantes também utilizam o critério de essencialidade para instituir os incentivos tributários sobre produtos e serviços a fim de beneficiar principalmente o consumidor. Desse modo, percebe-se a necessidade de aprofundamento em relação aos privilégios da atividade objeto de estudo, assim como a observância das obrigações tributárias.

O presente estudo levanta a pressuposição de que os incentivos fiscais concedidos pelos entes tributante Estadual (Bahia) influenciam de forma relevante na redução da carga tributária das empresas frigoríficas. Assim sendo, busca demonstrar o funcionamento do ramo em questão bem como, a sua importância na economia brasileira, demonstrando a legislação tributária pertinente ao segmento e a aplicabilidade dos incentivos fiscais afim de propiciar o esclarecimento da desoneração da carga tributária inerente a atividade.

## **2 ATIVIDADE FRIGORÍFICA E OS INCENTIVOS FISCAIS**

A atividade frigorífica no Brasil surgiu através de investidores americanos e ingleses em 1913 que constituíram o empreendimento em Barretos onde ocorreram os primeiros abates e industrialização dos produtos e subprodutos inerente ao segmento.

Conforme o Ministério da Agricultura, (2012) a bovinocultura é um dos principais destaques do agronegócio brasileiro no cenário mundial. O Brasil é dono do segundo maior rebanho efetivo do mundo, com cerca de 200 milhões de cabeças. Além disso, desde 2004, assumiu a liderança nas exportações, com um quinto da carne comercializada internacionalmente e vendas em mais de 180 países.

A grande necessidade da alavancagem produtiva é sanar também o mercado internacional de forma que possa evidenciar o potencial brasileiro em processamento de carnes e propiciar uma expansão econômica. Diante disso, os empreendimentos brasileiros devem obedecer a requisitos em qualidade desde a criação até a etapa final de industrialização.

Os importadores, de uma forma geral, passaram a não exigir somente os certificados de qualidade e higiene alimentícia, mas surge a preocupação com o modo de criação do animal e o ambiente em que encontra-se a pastagem ou confinamento. A maioria das indústrias já buscam fazer a aquisição de animais pertencentes a pecuárias sustentáveis, ou seja, que não promovam desmatamento ilegal para áreas produtivas ou não ocupem reservas indígenas

O crescimento produtivo das indústrias frigoríficas promovem automaticamente um efeito positivo na economia no que diz respeito a aquisição de matéria prima, insumos, embalagem, maquinário e mão de obra, assim como a oferta de produtos que possibilitem o desenvolvimento de outras atividade econômicas. Devido a grande extensão territorial e o clima tropical o Brasil torna-se propicio o desenvolvimento da agricultura e pecuária de modo a abastecer as indústrias e o mercado internacional. Esse aspecto colabora com introdução dos empreendimentos brasileiros no exterior visto que, a maioria do gado é criado em pastagem. Além disso, os órgãos reguladores permitem o monitoramento desde a análise da sanidade animal até a sua industrialização, dessa forma atendendo a rigorosidade do mercado externo.

Uma grande aliada imprescindível para o desenvolvimento da atividade frigorífica é a pecuária que vem sendo explorada no Brasil desde a época da colonização e atualmente

destaca-se devido o aumento produtivo e a influencia nos segmentos de leite e processamento de carnes.

### **3 INCENTIVOS FISCAIS**

Ressalta-se que o tributo é a principal fonte de recursos do estado para que este possa custear as despesas públicas e prover a sociedade dos direitos constitucionais dos cidadãos. Para que haja a arrecadação tributária o governo deverá fazer uso da função fiscal do tributo, ou seja, exercer legitimamente o poder de tributar. Mediante ao exercício de sua soberania, o Estado, poderá exigir recursos para a manutenção pública desde que, obedeça aos limites territoriais e os dispositivos constitucionais, dentre eles o art. 150 que assegura o contribuinte de ações dos entes tributantes que possam onerar de forma indevida a carga tributária.

A mesma norma determina que o estado deverá acatar aos princípios constitucionais tributários, dentre os mais relevantes estão: o principio da legalidade que não permite a cobrança ou aumento do tributo sem lei que o estabeleça (CF. Art. 150 I). Assim caso a entidade soberana venha a infringir a norma o tributo poderá ser considerado inconstitucional; o principio da isonomia tributária que proíbe o tratamento desigual entre contribuintes que estejam em situação equivalente. (CF. Art. 150 II). Os contribuintes que se encontram em igual situação deverá ter um tratamento uniforme, assim sendo, os contribuintes que possuem uma capacidade contributiva maior poderá sofrer uma carga tributária mais excessiva como por exemplo as empresas de grande porte em relação ao simples nacional.

Ainda assim, o ente tributante não poderá cobrar tributos sem atentar-se aos prazos de vigência, conforme o princípio da anterioridade, que inutiliza o poder de tributar no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (CF. art. 150 III “b”). Há também principio da noventena que não autoriza a cobrança antes de noventa dias da publicação da lei. (CF. art. 150 III “c”).

Cabe salientar a importância da capacidade contributiva, tendo em vista, que o tributo poderá sofrer alteração conforme a capacidade econômica do contribuinte ou região em que está inserido. Pode-se exemplificar a Zona Franca de Manaus que conta com tratamento diferenciado em relação a grandes centros industriais como São Paulo. Nesse sentido, alguns estudiosos relacionam os incentivos fiscais também à capacidade contributiva haja vista, a possibilidade do progresso econômico de regiões consideradas desfavorecidas. Desse modo ressalta-se que o legislador não estará burlando o dispositivo constitucional da isonomia, pois refere-se a situações distintas onde, um estado possui uma grande posição econômica e

produtiva e outro em uma situação inferior. Nessa concepção, o legislador busca interferir através de medidas econômicas e sociais de fomentação.

Não obstante, na medida em que a arrecadação é renunciada surge uma outra modalidade funcional de permite a existência dos incentivos fiscais. Os incentivos fiscais são um tipo de políticas econômicas que visam o desenvolvimento de uma determinada região ou a redução do preço de determinado produto ou serviço.

No intuito de atrair novos empreendimentos que possam aquecer a economia e gerar empregos o governo institui os incentivos através da redução dos tributos de forma que possa beneficiar determinada região.

De acordo com Fabretti (2001, p.302) Os incentivos fiscais são uma das modalidades de renúncia fiscal. Consistem na permissão legal de deduzir do valor do imposto a pagar determinada importância apurada na forma prevista em lei. Cabe ressaltar que, ao realizar a renúncia de receitas o ente tributante deverá estimar os impactos orçamentários e financeiros no período em que a lei entrará em vigor, como trata a LRF em seu Art 14.

Estigara, Pereira e Lewis (2009, p.79) relatam que “os incentivos são estímulos concedidos pelo governo, na área fiscal, para que recursos sejam canalizados para segmentos específicos (econômico, cultural, social)”.

Nesse sentido Melo (*apud* Formigone, 2008) define incentivo fiscal como renúncia de receitas públicas que objetivam beneficiar o contribuinte. Caracterizam-se por instrumentos baseados em desoneração tributária, em que o estado dispensa o tratamento tributário ao contribuinte, cujo objetivo é:

- Promover o desenvolvimento econômico regional, fomentando determinados setores produtivos ou regiões;
- Reduzir as desigualdades sociais nacionais e regionais;
- Aumentar o saldo da balança comercial;
- Colocar os produtos de fabricação nacional no mercado externo;
- Desenvolver o parque industrial nacional;
- Gerar empregos;

Em virtude das finalidades dos incentivos fiscais algumas doutrinas fazem menção ao discernimento com benefícios fiscais, pois embora busquem a redução da carga tributária, os benefícios objetivam resolver pendências já existentes sendo, portanto caracterizados como uma vantagem a certos contribuintes. Por outro lado os incentivos são para promover reduções futuras como é o caso da isenção.

De acordo com a constituição federal, Art. 155, inciso XII, “g” a lei complementar regulará a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. O Estado necessita de uma

autorização superior para que possa beneficiar determinados segmentos inseridos em seu contexto econômico.

As leis inerentes aos impostos são instituídas para que estes sejam fonte de recursos do estado, porém, poderá ser utilizado para outro fim, como incentivar determinadas atividades econômicas ou regiões, dessa forma configura-se a extrafiscalidade visto que, não haverá o objetivo de arrecadação.

Conforme Machado (2010, p.74) “o tributo é extrafiscal quando o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os efeitos mais diversos na economia”.

Estigara, Pereira e Lewis (2009, p.79) associam a “ocorrência da extrafiscalidade sempre que a compostura de um tributo vem partilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tais como, social, política ou economicamente valiosa, às quais o legislador dispensa o tratamento tributário mais confortável ou menos gravoso”.

Dessa forma, os entes tributantes utilizam a extrafiscalidade também como ferramenta reguladora do consumo de produtos considerados prejudiciais à saúde como, por exemplo, cigarros e bebidas, assim como para através de incentivos tributários beneficiar as atividades que comercializam produtos essenciais para sobrevivências humana, como os itens que compõem a cesta básica.

Nogueira (1999, p.186) esclarece que, “por meio de medidas fiscais, que excluem, total ou parcialmente o crédito tributário, o Governo central procura provocar a expansão econômica de uma determinada região ou de determinados setores de atividade”.

“As exonerações tributárias de cunho extrafiscal, por meio de incentivos, sejam elas chamadas de isenções, reduções, favores, estímulos ou devolução do imposto pago, são expedientes que, acompanhados de outras medidas, só se completam quando adotados pelo poder nacional ou estejam dentro do contexto deste”. NOGUEIRA (1999, p.186).

Além dos dispositivos constitucionais que versam sobre os incentivos fiscais e que autoriza os Estados e o Distrito Federal a instituir as leis que os concedem, o Estado da Bahia através do Art. 49 da Lei Nº 7.014 autoriza o Poder Executivo a celebrar e ratificar convênios para concessão e revogação de isenção, redução de base de cálculo, manutenção de crédito, concessão de crédito presumido e demais favores, incentivos ou benefícios fiscais de deliberação sujeita à competência do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

### **3.1 INCENTIVOS FISCAIS E RESPONSABILIDADE SOCIAL**

Desde o nascimento, as organizações cumprem parcialmente seu papel social por meio da sua produção e/ou comercialização de bens e serviços para sanar a necessidade da população, no entanto, na visão contemporânea as entidades buscam uma forma peculiar de promover a responsabilidade social no âmbito organizacional. Cabe salientar, que o cumprimento da função social está diretamente ligado com o segmento da empresa e, deste modo, deverá zelar pela continuidade do negócio, o pagamento correto das verbas trabalhistas, o cumprimento das leis tributárias, a redução dos impactos ambientais provocados pela execução de suas atividades e a boa administração do seu empreendimento de forma que possa aumentar o emprego e renda no seu contexto econômico.

O Estado por sua vez, ao administrar a “máquina” pública, no cumprimento de deveres e na obtenção das receitas tributárias, por se caracterizar como uma entidade ou empresa estatal também deverá desempenhar o papel social resultante de sua atividade. Dessa forma, influenciam o cumprimento das funções sociais através da constituição de políticas públicas que interferem nas empresas privadas de modo a instigar e fomentar o desenvolvimento regional ou redução do preço dos produtos fazendo com que, a sociedade seja a principal beneficiária, ora pela geração de emprego e renda, ora pelo poder de compra e consumo dos produtos.

Nesse sentido o estado utiliza várias formas de proporcionar a desoneração da carga tributária dentre elas a Isenção, Redução na base de cálculo, Alíquota zero, Diferimento, Crédito presumido, Subvenções e Subsídios.

#### **3.1.1 Isenção**

Conforme dita o CTN, Art. 176. “a isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração”.

A isenção é uma das espécies do gênero incentivo fiscal. Após descrever o fato gerador da obrigação tributária, hipótese legal de incidência do tributo, o legislador infraconstitucional retira desse campo de incidência certos fatos ou atos que possam ser insuscetíveis de tributação. ESTIGARA; PEREIRA; LEWIS (2009, p.81).

Segundo Machado (2010, p.242) “A isenção é exclusão, por lei, de parcela da hipótese de incidência, ou suporte fático da norma de tributação, sendo objeto de isenção a parcela que a lei retira dos fatos que realizam a hipótese de incidência da regra de tributação”.

A isenção é considerada uma das modalidades de exclusão do crédito tributário. Embora haja o fato gerador e a autorização do ente tributante para cobrança do crédito o sujeito passivo ficará livre do ônus.

Isenção é a causa excludente do crédito tributário. A obrigação tributária que surge com o fato gerador se estanca atingida em seus efeitos. No dizer de Ruy Barbosa Nogueira “isenção é a dispensa do tributo devido, feita por expressa disposição de lei”. (HARADA, 2009, p. 512.).

Ressalta-se que no caso exclusão tributária há a legalidade do poder de tributar e o fato gerador do tributo não obstante, a entidade pública inibe a possibilidade de exigência do tributo. Assim o contribuinte é amparado por lei que permite o incentivo nas operações de sua organização.

Sempre tem-se confrontado a diferença entre imunidade e isenção. Embora a imunidade seja uma forma de privilegiar alguns segmentos ou produtos, não é considerada um incentivo fiscal, visto que não compete aos entes tributantes a desoneração da carga tributária inerente. A imunidade é instituída pela constituição federal o que impede rigorosamente, a qualquer tempo, que o ônus seja cobrado.

O que difere a isenção da imunidade é que a primeira instituída em lei infraconstitucional que poderá ser revogada desde que atenda o princípio da anterioridade (Art. 78 do CTN), enquanto que a imunidade encontra-se em um patamar hierárquico superior devido à origem de um dispositivo constitucional que veda em qualquer ocasião a imposição da carga tributária.

### **3.1.2 Redução na Base de Cálculo**

“As reduções de bases de cálculo e de alíquotas decorrem do modo de calcular o conteúdo pecuniário do dever tributário, determinando uma forma de pagamento que implica redução do *quantum* tributário”. (COELHO, C.N *apud* SILVA, M.S.G; I.M.M).

As reduções na base de cálculo podem ser totais ou parciais de acordo com cada benefício. A redução total também pode ser comparada com a alíquota zero visto que é uma forma de desburocratizar uma “isenção”, embora alguns doutrinadores discordem da utilização de modalidade de redução total devido a sua essência se caracterizar outro tipo de incentivo, o que tornaria desnecessário a sua existência.



### 3.1.3 Alíquota Zero

Conforme Carneiro (2009, p.309) “a alíquota é um dos elementos quantitativos que, associado à base de cálculo, quantificam o valor do tributo a pagar, ou seja, fixa o *quantum debeat*”.

Machado (2010, p.144) “afirma que a alíquota zero é uma forma encontrada pelas autoridades da administração tributária para fugir do princípio da legalidade, segundo o qual a isenção somente por lei pode ser concedida. A autoridade administrativa tem adotado a prática de fixar em zero a alíquota do imposto federal quando pretende conceder a isenção desse imposto”.

Assim se desvincula da necessidade de instituir lei para isenção, e ao mesmo tempo, causa o efeito incentivo à atividade que deseja privilegiar. Embora não haja ônus aos produtos sujeitos a alíquota zero, os mesmos não são excluídos da condição de tributados.

### 3.1.4 Deferimento

Machado (2010, p.145) esclarece que diferir significa adiar. Passar para um momento ou data posterior, deixar para outra ocasião. Não se trata de *isenção*, nem de *não incidência* tributária, mas de adiamento da incidência para situação futura, que vir a ocorrer normalmente na cadeia ou série de fatos considerados como hipóteses de incidência.

O mesmo autor frisa que a tributação do diferimento pode jamais ocorrer. Seja como for, essa ocasião futura deve ser uma situação na qual, normalmente, o imposto plurifásico incide.

Algumas doutrinas comparam o diferimento a uma “isenção condicionada”. Nesse sentido, Catão (2004, p. 85) afirma que “o diferimento (ou isenção condicionada) a isenção só se aperfeiçoaria pelo implemento de um evento futuro, para o qual deveria concorrer os fatos jurídicos necessários ao seu enquadramento. Somente nesse momento o crédito tributário se tornaria exigível, seja pelo contribuinte originário, ou pelo responsável definido em lei”.

### 3.1.5 Crédito Presumido

Pires (*apud* Formigone 2008, p. 30) orienta que o crédito presumido pode tratar-se ora de um subsídio, de uma subvenção ou de uma mera redução na base de cálculo, operando, tradicionalmente, no campo dos impostos não-cumulativos.

A maioria das doutrinas refere-se ao crédito presumido como uma presunção do tributo não destacado no documento fiscal e assim não recolhido pelo emitente da mercadoria mas, que permite a utilização do crédito pela empresa destinatária da mercadoria, dessa forma configura-se um tipo de incentivo, geralmente expresso em percentuais.

### **3.1.6 Subvenção**

A subvenção refere-se a uma despesa pública onde, ocorre a doação, auxílio ou ajuda pecuniária por parte do governo afim de atingir uma destinação específica

Conforme CPC a Subvenção governamental é uma assistência governamental geralmente na forma de contribuição de natureza pecuniária, mas não só restrita a ela, concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade.

A subvenção refere-se a uma despesa pública onde, ocorre a doação, auxílio ou ajuda pecuniária por parte do governo a fim de atingir uma destinação específica, diante disso deverá ser prevista na lei orçamentária como trata a carta magna.

### **3.1.7 Subsídio**

Também, no rol dos incentivos fiscais, os subsídios tem o objetivo de fomentar algumas atividades de forma a unificar os preços dos produtos durante determinado período, ou seja é uma forma de auxílio do governo para reduzir ou inibir as desvantagens industriais ou econômicas de determinadas regiões de forma a promover o desenvolvimento econômico do país.

“Entende-se por subsidio toda ajuda oficial de governo, com o fim de estimular a produtividade de industrias instaladas no país. O subsidio tem objetivo promover o desenvolvimento de setores estratégicos sobre o ponto de vista econômico, ou de regiões mais atrasadas, além de servir como instrumento de incentivo às exportações, sobretudo em países em desenvolvimento”. PIRES (*apud* CATÃO 2004, p.73).

Tendo em vista a concorrência e a desigualdade de determinadas regiões, o governo na tentativa de igualar ou reduzir a desvantagem produtiva, econômica e social, busca subsidiar as empresas que fazem parte dessa região através de auxílios que permitem a alavancagem das operações e a geração de emprego e renda.

### **3.2 INCENTIVO ESTADUAL DO ICMS**

O ICMS surgiu da autorização do poder de tributar concedido ao Estado e ao Distrito Federal atualmente pela Constituição Federal de 1988 em seu Art. 155, II.

“Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

Ao contrário das contribuições especiais, o ICMS por ser um imposto não possui destinação específica. Diante disso, a sua principal função é gerar receitas para o Estado, no entanto poderá ser objeto da função extrafiscal a qual permite a existência dos incentivos que reduzem a carga tributária do referido imposto. Essa extrafiscalidade do ICMS se faz possível mediante ao dispositivo constitucional que, permite que imposto seja seletivo de acordo com a essencialidade das mercadorias e serviços conforme Art. 155 III.

Nesse sentido, se esclarece o fato dos incentivos existentes sobre os produtos que compõe a cesta básica, assim como a onerosidade das mercadorias consideradas prejudiciais a saúde e/ou supérfluas.

O ICMS é um dos tributos não cumulativos ou seja, poderá ser compensado em cada operação evitando assim o efeito “cascata”.

#### **3.2.1 Utilização dos Créditos de ICMS**

Atualmente o RICMS/BA– 2012 normatiza de que forma ocorrerá a utilização dos créditos de ICMS. O ICMS é um imposto não cumulativo e, portanto o contribuinte fará jus ao crédito fiscal de ICMS para devida compensação em operações subsequentes.

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

- a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;
- b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil.

Quando legislador refere-se à expressão “salvo disposição em contrário” evidencia que aqueles contribuintes que possuem algum tipo de incentivo seja ele total ou parcial não poderá aproveitar os créditos fiscais relativos aquisição de mercadorias sejam elas para revenda ou para o processo de produção.

Ratificando o dispositivo anterior o regulamento enfatiza a não utilização dos créditos para saídas subsequentes que não haja o débito do imposto.

Art. 310. É vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, quando a operação de que decorrer a saída do produto resultante:

a) não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto em se tratando de saída para o exterior;

b) for tributada com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, a vedação será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante.

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, produção, geração ou extração, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

V - forem adquiridos de contribuinte industrial que tiver obtido aprovação técnica para fruição de incentivo fiscal concedido por este Estado, no valor que exceder ao imposto devido na saída subsequente da mesma mercadoria.

§ 1º Quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, o valor do estorno será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, o estorno será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;

§ 2º A escrituração fiscal do estorno de crédito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de crédito”, explicitando-se, no corpo do referido documento, a origem do lançamento, bem como o cálculo do seu valor, consignando-se a respectiva importância no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Débito do Imposto - Estornos de Créditos”.

Diante dos dispositivos legais por mencionado verifica-se a importância do estudo da legislação para o aproveitamento correto dos incentivos fiscais, haja vista, que na maioria dos casos, os créditos da aquisição de mercadoria e insumos deverá ser estornado com base na saída tributada ou na apropriação direta.

#### **4 METODOLOGIA**

No desenvolvimento da presente pesquisa utilizou-se o método indutivo. A tipologia de pesquisa realizou-se por meio de estudo de caso de uma empresa Frigorífica situada no estado da Bahia, dessa forma a abordagem do problema foi oriundo tanto da pesquisa qualitativa quanto a quantitativa.

A pesquisa é do tipo aplicada e exploratória, haja vista, a necessidade do aprofundamento da temática abordada, além disso, o esclarecimento acerca dos objetivos da pesquisa. Devido à necessidade do embasamento teórico utilizou-se as pesquisas bibliográfica e documental.

## **5 ESTUDO DE CASO**

O presente trabalho fora desenvolvido acerca do estudo de caso, realizado em uma empresa frigorífica situada no estado da Bahia cujo nome fora ficticiamente denominado como empresa “X”. A partir do estudo de caso foram analisados os incentivos fiscais por produtos e demais privilégios gozados pela entidade, além de verificar os controles dos incentivos e os cálculos que evidenciaram a carga tributária.

### **5.1 INCENTIVO FISCAL POR PRODUTO**

Embora a maioria dos produtos fabricados pela empresa objeto de estudo seja resultante do abate de bovinos, suínos, caprinos e ovinos, há um tratamento tributário diferenciado no que tange a incidência do ICMS e os incentivos relativos ao referido imposto. Dentre os principais produtos alcançados por incentivos estaduais está a carne, charque, sebo, couro e farinha de carne e ossos e alguns subprodutos.

#### **5.1.1 Carne**

A carne é um dos principais alimentos responsáveis pela nutrição humana, pois, é rico em proteínas, vitaminas, minerais e lipídios. A muito tempo o homem se alimenta de carne, antigamente de forma mais primitiva sem preparação e atualmente promovido por cortes especiais e nobres o produto é um dos mais consumidos no Brasil. A Carne é um dos produtos resultantes do abate, esses em sua maioria de bovinos, suínos, ovinos, caprinos, aves, peixes dentre outros.

Por ser considerado um dos produtos essenciais para suprir a nutrição humana, a carne compõe a cesta básica, e esse aspecto colabora diretamente para que o governo subsidie a desoneração da carga tributária afim de reduzir o preço final e alcançar as classes mais desfavorecidas na sociedade.

Para tanto é necessário que haja uma lei que normatize o incentivo fiscal, seja ele estadual ou interestadual através de convênios e protocolos. Diante disso o RICMS do estado da Bahia dispensou do lançamento e recolhimento os produtos comestíveis resultante do abate como trata o Art. 271.

Art. 271. Fica dispensado o lançamento e o pagamento do imposto referente às saídas efetuadas de estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal e as operações internas subsequentes com os produtos

comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, equino, caprino, ovino, asinino e muar, bem como o diferido relativo às aquisições dos animais vivos.

Parágrafo único. Na saída interestadual dos produtos resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, equino, caprino, ovino, asinino e muar, o estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal emitirá nota fiscal com destaque do imposto apenas para creditamento do imposto pelo destinatário, mas sem ônus tributário para o emitente.

Como previsto no parágrafo único, acima mencionado o Estado consente aos estabelecimentos abatedores o estorno do ICMS destacado na saída interestadual dos produtos comestíveis resultante do abate, desde que estes atendam a todos os requisitos que a lei exige. Ao estabelecer essa regra o estado protege os interesses e saúde da população, pois as empresas inscritas no SIF e no SIE adotam um controle de qualidade e inspeção diferenciados, desse modo garante mais higiene e segurança alimentícia através da auditoria sanitária desses órgãos. Portanto, os abatedouros ou frigoríficos que não possuam esses procedimentos além de suscetíveis a punições sanitárias perdem o direito ao incentivo.

Tendo em vista a essencialidade do produto ora mencionado o CONFAZ autoriza os Estados e o Distrito federal a conceder a redução da base de cálculo nas saídas interestaduais munidos pelo convênio (89/2005). Assim sendo, o Estado da Bahia tornou legal tal incentivo por meio do Art. 268. RICMS/BA, em relação a base de cálculo

XIV - nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações (Conv. ICMS 89/05).

Como previsto no parágrafo único do Art. 271, acima mencionado, o Estado consente aos estabelecimentos abatedores o estorno do ICMS destacado na saída interestadual dos produtos comestíveis resultante do abate, desde que estes atendam a todos os requisitos que a lei exige.

### **5.1.2 Charque**

A carne sempre foi considerada uma das melhores fontes de nutrição para a humanidade. Porém a sua conservação era um grande problema, tendo em vista a inexistência das tecnologias que hoje é desfrutada pelo homem. Devido a essa dificuldade a salga e secagem da carne foram uma das primeiras formas de conservação desse alimento.

Aos poucos se tornaram comuns às charqueadas para a conservação da carne por mais tempo até que pudessem ser preparadas para a alimentação. Oriundo da industrialização da

carne o charque é considerado um produto resultante do abate, pois embora haja a salga e a secagem a mesma é preparada a partir de cortes específicos de bovino em sua maioria.

Assim como a carne comum, o charque possui incentivos estaduais que promovem a desoneração do ICMS incidente sobre as operações internas como dita o RICMS/BA.

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

XXVII - das operações internas com vinagre, charque e margarina, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 7% (sete por cento).

Como observado na base legal mencionada o RICMS/BA promove a desoneração parcial do charque, por meio da redução da base de cálculo de 58,825% de modo que a carga tributária seja de apenas 7% quando normalmente seria 17%. Devido a isso, o contribuinte deverá recolher aos cofres públicos 10% a menos que o normal nas saídas internas.

Em face da essencialidade dos produtos que compõe a cesta básica assim como é caso da carne, torna-se evidente que possuem um tratamento tributário diferenciado. Deste modo, o charque também é alcançado pela redução interestadual do que trata o Art. 268, haja vista que este faz menção à carne de um modo geral inclusive em estado seco e salgado onde se enquadra o referido produto. Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

XIV - nas saídas interestaduais de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultantes do abate de aves, leporídeos e gado bovino, bufalino, caprino, ovino e suíno, de forma que a carga tributária seja equivalente a 7% (sete por cento) do valor das operações (Conv. ICMS 89/05).

Devido o enquadramento como produto resultante do abate o charque também goza do mesmo incentivo interestadual que a carne comum.

Art. 271. Fica dispensado o lançamento e o pagamento do imposto referente às saídas efetuadas de estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal e as operações internas subsequentes com os produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, equino, caprino, ovino, asinino e muar, bem como o diferido relativo às aquisições dos animais vivos.

Parágrafo único. Na saída interestadual dos produtos resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, equino, caprino, ovino, asinino e muar, o estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal emitirá nota fiscal com destaque do imposto apenas para creditamento do imposto pelo destinatário, mas sem ônus tributário para o emitente.

### **5.1.3 Sebo**

O sebo é um produto não comestível resultante do abate e que é utilizado em geral, para fabricação de sabão, sabonetes, rações animais e biocombustíveis. Atualmente o mundo

vem buscado formas menos agressivas de produzir e utilizar a tecnologia, para isso é necessário a redução dos níveis de poluição ambiental de efeito estufa.

Segundo a Agência Nacional de Petróleo, Gás e Biocombustíveis (ANP) o Brasil é o Pioneiro mundial no uso de biocombustíveis, alcançou uma posição almejada por muitos países que buscam fontes renováveis de energia como alternativas estratégicas ao petróleo. O sebo bovino representa cerca de 18% da produção biodiesel no país, representando o segundo lugar nas fontes de biocombustíveis, o que evidencia a importância econômica do abate de animais e o uso dos produtos secundários para aquecer o mercado e enfatizar as ações ambientais.

Diante da importância desse produto o mesmo também é alcançado pela isenção estadual nas saídas internas, o sebo é beneficiado por meio do Art. 265 RICMS/BA. Art. 265. São isentas do ICMS:

- II - as saídas internas de:
  - h) produtos não comestíveis, exceto couro, resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino e suíno, realizadas por abatedouro que atenda as disposições da legislação sanitária federal ou estadual;

Assim como o sebo o casco, crina e sangue também fazem jus à isenção de que trata o mesmo dispositivo legal.

#### **5.1.4 Couro**

Desde o início da humanidade o homem vem buscando elementos da natureza que pudessem servir-lhe de alimento e proteção. O couro serviu por muitos anos como matéria prima para produção de roupas, abrigos e outros objetos úteis para vida primitiva. Com a evolução da tecnologia o couro ganhou espaço no mercado para produção de vários artefatos e atualmente é utilizado na produção de peças nobres como, por exemplo: bolsas, sapatos, cintos, roupas entre outras.

O RICMS/BA difere o lançamento do ICMS do couro conforme. Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

III - nas sucessivas saídas internas de couros e peles em estado fresco, salmourado ou salgado.

Ao diferir o lançamento o ente tributante retira ou adia a possibilidade da cobrança do tributo, pois o tributo só se tornará exigível à medida que existir o seu lançamento. Em virtude do que foi mencionado no Art. 286, percebe-se que a tributação do couro será adiada para um momento posterior visto que, trata-se de diferimento. No entanto, esse poderá nunca ocorrer e por isso, o diferimento é comparado a uma “isenção condicionada”.



Nessa diretriz, evidencia-se que a indústria objeto de estudo se enquadra no requisito para fazer jus ao referido incentivo, considerando que a mesma produz o couro em forma verde e salgada.

### **5.1.5 Farinha de Carne e Ossos**

É evidente que nada se perde ao realizar o abate de animais, que origina produtos desde cortes nobres até sebo, couro e farinha de carne e ossos. A farinha de carne e ossos é um produto agropecuário oriunda do processo de industrialização de descartes das indústrias frigoríficas tais como: ossos, vísceras não comestíveis, gorduras, carnes impróprias para o consumo ou condenadas pelo controle de qualidade e inspeção.

Embora impróprio para o consumo humano a farinha é rica em proteínas e outros minerais é utilizada principalmente como ração de aves, suínos e adubos. Por ser um produto essencial para nutrição animal e desenvolvimento culturas agropecuárias é alcançado por incentivo estadual e interestadual através de convênios.

O RICMS/BA – 2012 isenta a farinha de carne e ossos também caracterizada como produto agropecuário haja vista a utilização como ração animal.

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:

- a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final.
- b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída.

A farinha de carne e ossos é um produto agropecuário e deverá ser utilizado para esse fim, porém se destinado a um outro tipo de função perderá a isenção prevista no artigo 264 tendo em vista, que o objetivo alvo do incentivo é alavancar a atividade agropecuária, portanto é indispensável o cumprimento dos requisitos para que a desoneração seja válida.

No Art. 264 RICMS/BA – 2012 o Estado permite que o contribuinte mantenha o crédito do ICMS relativo a entrada de mercadoria e serviços vinculada aos produtos e serviços alcançados pela isenção, no entanto, apenas aos estabelecimentos industriais que são responsáveis pela etapa inicial de fabricação do produto tendo por base de este empregará insumos para que o produto esteja pronto para comercialização. Assim, o ente tributante retira a possibilidade da manutenção dos créditos aqueles estabelecimentos que apenas comercializam o produto.

Além de incentivo interno a farinha também alcança a redução tributária interestadual como trata o CONV.100/97. O convênio reduz em 60% as saídas interestaduais de produtos para produção dentre eles os agropecuários como as rações para animais, concentrados, suplementos, aditivos, premix ou núcleo, fabricados pelas respectivas indústrias, devidamente registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA.

As empresas que pretendem ter direito ao incentivo deverá cumprir com algumas exigências, diante disso a empresa objeto de estudo encontra-se cadastradas junto aos órgãos do que trata o inciso afim de ser privilegiado por alguns incentivos. Salienta-se então que os incentivos além de beneficiar as atividades também as obrigam a manter-se cadastradas e aptas junto aos órgãos fiscalizadores, sendo assim, uma forma de melhorar a qualidade do produto a ser ofertado para população.

Assim como o Art 264 “b” RICMS/BA prever que a manutenção do crédito não deverá ser feita pelas empresas que oferecem uma destinação diversa para farinha, o convênio interestadual frisa que o produto deverá servir de insumo para pecuária, deste modo e evidente que a prioridade os entes tributantes é realmente a atividade pecuária, não permitindo portando o incentivo aos contribuintes que fazem o uso dos produtos para outro fim.

## **5.2 INCENTIVO PROGRAMA DESENVOLVE**

O Programa Desenvolve é um incentivo fiscal concedido pelo estado da Bahia no intuito de atrair novas indústrias ou de fomentar o crescimento e modernização das já existentes. Para fazer jus ao referido incentivo à empresa deverá requerer habilitação demonstrando a viabilidade do negócio.

Vale salientar, que esse tipo de programa busca principalmente desenvolver as regiões e gerar emprego e renda, portanto possibilita a desoneração tributária a fim de propiciar o desenvolvimento tecnológico e econômico do empreendimento.

Ao formalizar tal intenção, o Governador do Estado da Bahia instituiu o decreto 8.205 de 03 de abril de 2002 que aprovou o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia DESENVOLVE.

O Art. 1º do referido regulamento evidencia que Programa Desenvolve tem por objetivos de longo prazo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado. Para isso pre-estabelece o foco para fomentação industrial, a desconcentração espacial dos adensamentos industriais, a integração e a verticalização das cadeias produtivas, o desenvolvimento tecnológico dos processos produtivos dentre outros.

A contemporaneidade produtiva está cada vez mais preocupada com a sustentabilidade econômica e ambiental do segmento, assim buscam aproveitar ao máximo os resíduos resultantes do seu processo produtivo. Para facilitar a inibição dos níveis de poluição são desenvolvidas novas tecnologias que visam uma transformação econômica dos sabras, além dos equipamentos que reduzem o efeito estufa provocados pelos grandes centros industriais. Mediante a essa realidade o programa desenvolve procurou desonerar a aquisição dos bens aplicados a produção de forma a impulsionar a capacidade produtiva e a adesão de equipamentos mais modernos nos centros industriais.

Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:

I - às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:

- a) nas operações de importação de bens do exterior;
- b) nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado;
- c) nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas.

Para certificar-se de que contribuinte fará a aquisição dos bens para a fomentação produtiva, o regulamento em seu II § 6º enfatiza que é dispensado o lançamento e o pagamento do imposto diferido se a desincorporação dos bens de que trata o inciso I deste artigo ocorrer após o segundo ano de uso no estabelecimento, assim o Estado evita que o incentivo seja utilizado como objeto de comercialização de equipamentos por conta da redução dos tributos incidentes sobre a sua aquisição.

Além de proporcionar a aquisição de imobilizado com preço mais acessível o estado, por meio do Art. 3º do regulamento desenvolve, permite a dilatação do prazo em até 72 meses para o pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.

Os prazos que trata o Art. 3º são estabelecidos de acordo índice de desenvolvimento e repercussão em relação a geração de emprego, renda, aumento da capacidade produtiva, desenvolvimento regional, responsabilidade social e ambiental no contexto econômico em que a empresa será instalada.

Diante disso, a empresa objeto de estudo encontra-se devidamente habilitada e está enquadrada na classe II da tabela contida no regulamento de forma que possa obter desconto de até 80% regressivamente, ou seja, quanto mais tempo dilatar o prazo de pagamento menos desconto obterá.

Art. 3º§ 3º ° Sobre cada parcela do ICMS com prazo de pagamento dilatado, incidirão encargos financeiros correspondentes à taxa anual de juros de longo prazo, estabelecida na Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE que

conceder o incentivo, de acordo com a gradação constante da Tabela II anexa a este Regulamento.

De acordo Art. 6º A liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado ensejará desconto de até 90% (noventa por cento), de acordo com a Tabela. Os valores que forem antecipados deverão ser recolhidos até o dia do mês da antecipação.

§ 3º Ocorrendo liquidação antecipada de parte da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado, considera-se quitado o valor da parcela do imposto correspondente ao percentual que o recolhimento equivale na data em que foi efetuado.

Deste modo a empresa poderá optar pela liquidação antecipada e obter um desconto maior ou dilatar o prazo e receber um desconto menor, assim cabe a análise de disponibilidade de caixa e de viabilidade em relação a outros investimentos ou dívidas.

Para fazer jus ao incentivo de que trata o regulamento desenvolve além de habilitada a entidade deverá cumprir com algumas obrigações dentre elas:

Art. 17, I - encaminhar à Secretaria Executiva, anualmente, o balanço geral e, até 31 de julho de cada ano, a previsão do recolhimento do ICMS para o ano seguinte;

III - permitir aos técnicos credenciados pela Secretaria Executiva do Conselho, eventual fiscalização na empresa e inspeção em suas instalações físicas, bem como remeter todas as informações e documentos que lhe forem solicitados.

Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.

Ressalta-se a importância do cumprimento das normas estabelecidas pelo programa, ressaltando o pagamento no dia 09 de cada mês a parcela não sujeita a dilatação, caso contrário o direito ao incentivo deixará de existir. A prática de infrações tributárias ou o descumprimento da norma poderá implicar no cancelamento do incentivo.

## **5.3 INVESTIGAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA**

### **5.3.1 Análise dos dados com Incentivo**

A carga tributária da empresa objeto de estudo foi verificada por meio da análise da apuração do ICMS, de modo que possa ser constatado se houve uma redução relevante no pagamento do imposto, ou se essa foi insignificante.

Ao analisar os dados da empresa objeto de estudo, verificou-se que a mesma obteve no primeiro semestre de 2012 um crédito de ICMS de 936.259,78 oriundo da compra tributada de matéria prima e insumos de produção, porém, em cumprimento da legislação Estadual da Bahia foi aproveitado para fins de apuração do ICMS apenas 149.437,25 correspondente ao

percentual da saída tributada, haja vista, que as empresas que possuem incentivo, salvo disposição em contrário, deverão estipular uma modalidade para o estorno do crédito dos insumos que serão utilizados na produção de mercadorias que não terão o faturamento tributadas. Essa modalidade poderá ser pela apropriação direta isto é de acordo com a utilização em cada produto ou pelo estorno de acordo com o percentual de saída tributada. Salienta-se que, o aproveitamento de acordo com o custo do produto é mais viável e apropriado visto que, o estorno com base na saída tributada poderá desperdiçar os créditos dos insumos ainda em estoque, ou seja que ainda não passaram pelo processo produtivo. A empresa obteve também um crédito do CIAP de 111.357,09 correspondente a apropriação de 1/48 avos, porém foram aproveitados apenas 17.456,17 devido ao estorno com base na saída tributada.

No mesmo período a empresa teve um débito de ICMS de 1.046.398,44, entretanto, houve um estorno de 207.973,22 devido ao incentivo de que trata as saídas interestaduais dos produtos resultantes do abate, nesse dispositivo o estado permite que o contribuinte tribute a mercadoria na saída para o creditamento do destinatário e depois o estorne da apuração conforme Art. 271 Parágrafo único RICMS/BA. Além dos débitos oriundos do faturamento houve ainda 19.795,70 correspondente ao diferencial de alíquota da compra de material de uso e consumo e transporte, pois, as aquisições de ativo imobilizado são diferidas pelo incentivo Desenvolve, assim os valores mais relevantes das compras de maquinário e equipamentos industriais não sofreram tributação.

Após gozar dos incentivos oferecidos pelo estado como isenção, redução da base de cálculo, dispensa do pagamento, diferimento dentre outros a empresa teria recolhido no período analisado um ICMS de 691.327,50 não obstante, devido ao incentivo do Programa Desenvolve a empresa recolheu apenas 138.265,50 no dia 09 do mês subsequente ao fato gerador e 110.612,40 no dia 20, ressalta-se que o incentivo ainda permite que a segunda parcela seja dilatada em até 72 meses desde que a empresa cumpra com as normas pré-estabelecidas e faça a correção com base na TJLP.

### **5.3.2 Análise dos dados sem Incentivo**

No intuito de constatar a relevância dos incentivos fiscais concedidos pelo Estado da Bahia as empresas do ramo frigorífico, os dados da empresa analisada foram adaptados para não aproveitar nenhum tipo de estímulo ou fomento estatal.

Ao observar alguns aspectos percebe-se que, a não utilização dos incentivos faz com que as operações de saída sujeitas a tributação, sofra a oneração de 100% da carga tributária. Dessa forma há um crescimento de aproximadamente 87,05% nos débitos oriundos da saída de mercadorias.

Devido à saída total ter sido tributada, não houve a necessidade do rateio proporcional, assim sendo, todos os créditos oriundos de insumos, matéria prima e CIAP foram aproveitados para fins de dedução do imposto. Ainda com a utilização total dos créditos, a carga tributária, caso a empresa não gozasse dos incentivos fiscais ficaria imensa, uma vez que, além da tributação total das mercadorias, a empresa não obteria os privilégios de que trata o regulamento desenvolve. Deste modo pode-se verificar que houve um acréscimo total do ICMS a pagar de 6.803.178,50, correspondente a aproximadamente 96,47% de elevação da carga tributaria pelo não intervenção estatal por meio dos incentivo.

## **6 CONCLUSÃO**

O presente estudo fora desenvolvido devido a grande influência das empresas do ramo frigorífico na expansão econômica e no desenvolvimento sustentável, mediante ao cumprimento do papel socioambiental.

Diante do destaque do setor e a importância da produção de carnes, surgiu a necessidade de Identificar os incentivos fiscais aplicados à atividade Frigorífica, no âmbito competência tributária estadual (Bahia). Portanto, demonstrou-se a proporção do segmento através de um levantamento teórico acerca da atividade, enfatizando a representação mundial. Deste modo, foi alcançado o primeiro objetivo específico que refere-se ao levantamento teórico sobre o desenvolvimento da atividade frigorífica no Brasil , ressaltando a evolução do segmento, bem como a importância dos produtos fabricados, uma vez que, compõe a cesta básica são fundamental para alimentação humana.

Buscou-se destacar, no primeiro momento, as funções do tributo e a sua importância como meio financiador das atividades estatais, para assim destacar os aspectos pelos quais o estado renuncia o recebimento dessa receita.

O trabalho demonstrou as leis que deverão ser seguidas tanto pelo governo quanto pelo contribuinte que faz jus ao incentivo, assim sendo, no intuito de esclarecer a legislação do segmento, foram identificados os incentivos fiscais inerentes à atividade, bem como a sua aplicabilidade, deste modo cumprindo o segundo objetivo específico de trata o estudo.

Além da identificação dos incentivos acerca da atividade frigorífica foi realizado um

levantamento teórico pontuando os principais tipos de incentivos oferecidos pelo estado, correlacionando-os com a função social alcançada por meio a da utilização destes.

Após o percurso teórico, realizou-se a análise dos dados do estudo de caso, com o propósito de verificar a redução da carga tributária devido a utilização dos incentivos fiscais. Dessa forma foi efetuado um comparativo da tributação sofrida pela empresa objeto de estudo caso a mesma não fizesse jus aos incentivos da esfera estadual. Em face da confrontação dos dados com e sem incentivo, constatou-se que a intervenção estatal por meio das medidas que originam os incentivos fiscais permite consideravelmente a desoneração da carga tributária das empresas do ramo frigorífico no âmbito estadual da Bahia.

Posto essa afirmação, pode-se ratificar a confirmação da hipótese levantada, haja vista, a relevância da redução tributária proporcionada por meio da concessão dos incentivos fiscais do estado da Bahia.

Salienta-se que esse estudo não possui o objetivo de exaurir a discussão sobre o tema, servindo tão somente como ferramenta de aprendizado para promoção de novas pesquisas. Nesta perspectiva poderá ser formulado um novo estudo no âmbito Federal de forma a evidenciar a receita total oriunda dos incentivos em todas as esferas.

## REFERÊNCIAS

BAHIA. **Lei 7014/2006.** Disponível em: <[http://www.sefaz.ba.gov.br/geral/arquivos/download/Lei701496\\_comnotas.pdf](http://www.sefaz.ba.gov.br/geral/arquivos/download/Lei701496_comnotas.pdf)> Acesso em 20 de setembro 2012.

\_\_\_\_\_.RICMS/BA Regulamento do Programa Desenvolve. Disponível em:<[http://www.sefaz.ba.gov.br/geral/arquivos/download/dec820502\\_desenvolve.pdf](http://www.sefaz.ba.gov.br/geral/arquivos/download/dec820502_desenvolve.pdf)> Acesso em: 01 de outubro 2012.

\_\_\_\_\_.RICMS/BA Regulamento do ICMS do Estado da Bahia 2012. Disponível em:<<http://www.sefaz.ba.gov.br/contribuinte/tributacao/Ricms12.pdf>> Acesso em: 15 de setembro de 2012.

BEEFPOINT. **Produção Mundial da carne bovina.** Disponível em: <<http://www.beefpoint.com.br/cadeia-produtiva/giro-do-boi/usda-producao-mundial-de-carne-bovina-cresce-13-em-20-anos-brasileira-cresce-65/>> Acesso em: 15 de setembro de 2012.

BORGES, Humberto Bonavides. **Curso de Especialização em Analistas Tributários.** São Paulo: Atlas, 2001.

BRASIL. **Código tributário Nacional.** Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributarionaci/ctn.htm>> Acesso em: 01 de abril 2012.

\_\_\_\_\_. **Lei complementar 87/2006.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm). Acesso em 01 de setembro 2012.

\_\_\_\_\_.**Ministério da Agricultura.** Bovinos e Bufalinos. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br/animal/especies/bovinos-e-bubalinos>> Acesso em 15 de setembro de 2012.

\_\_\_\_\_.**Ministério da Agricultura.** Desenvolvimento Sustentável. Disponível <http://www.agricultura.gov.br/animal/especies/bovinos-e-bubalinos>. Acesso em 15 de setembro de 2012.

CAMARDELLI, Antônio. Revista de Negócios da Pecuária. **TETF Reprodução em Larga Escala.** 381. ed. São Paulo: Mídia DBO, 2012.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro.** 1. ed. São Paulo. Lumem Jures, 2009.

COÊLHO, Sacha C. Navarro. **Curso de Direito Tributário.** 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

CPC. **Comitê de Pronunciamento Contábeis.** Disponível em:<[http://www.cpc.org.br/pdf/cpc\\_07n.pdf](http://www.cpc.org.br/pdf/cpc_07n.pdf)> Acesso em: 01 de outubro 2012.



ESTIGARA, Adriana; PEREIRA, Reni; LEWIS, Sandra A. Lopes. **Responsabilidade Social e Incentivos Fiscais**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FABRETTI, Lúaudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 7. ed São Paulo: Atlas, 2001.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Tributária**. 10. ed São Paulo: Atlas, 2007.

\_\_\_\_\_. **Prática Tributária da Micro, Pequena e Média Empresa**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FORMIGONI, Henrique. A influencia dos incentivos fiscais sob a Estrutura de Capital e Rentabilidade das Companhias abertas não Financeiras. São Paulo 2008. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-18022010-155046/pt-br.php>> . Acesso em 28 de março 2012.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IBPT. Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. **Estudo sobre a taxa Tributária**. Disponível em: <[http://www.ibpt.com.br/img/\\_publicacao/14191/196.pdf](http://www.ibpt.com.br/img/_publicacao/14191/196.pdf)>.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONE, Marina de Andrade. **Metodologia do Trabalho Científico**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31 ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MALKOWSKI, ALMIR. **Planejamento Tributário e a Questão da Elisão Fiscal**. 1. ed. São Paulo: Editora de Direito, 2000.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria (org). **Teoria e Prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ROCHA, Marcelo Hugo da. **Contribuições parafiscais**. Jus Navi gandi, Teresina, ano 4, n. 37, 1dez.1999 . Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/1420>>. Acesso em: 23 abr. 2012.

SILVA, Matheus Simões Gonçalves; ALVES, Iure Moradilho Mello. Sobre a **Redução da base de base de calculo e a hipótese de isenção parcial**. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/6611/sobre-a-reducao-da-base-de-calculo-e-a-hipotese-de-isencao-parcial> em 08/04/2012> Acesso em: 15 de abril 2012.

SOBER. **Internacionalização das empresas brasileiras frigoríficas**. Disponível em: <<http://www.sober.org.br/palestra/13/832.pdf>> Acesso em: 15 de setembro de 2012.

CATÃO. Marcos André Vinhas. **Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais**. 1 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (orgs). **Incentivos Fiscais**. 1 ed. São Paulo, 2007.