

**OS BENEFÍCIOS GERADOS PELA GESTÃO TRIBUTÁRIA E REFLEXOS DO
ICMS NO SETOR DE LATICÍNIO DE MINAS GERAIS /
THE BENEFITS GENERATED BY THE TAX MANAGEMENT AND ICMS
1 REFLECTIONS IN THE MINAS GERAIS DAIRY SECTOR**

Kevis Jardim Cardoso¹
Eliane Pereira Fernandes²

RESUMO

O setor de Laticínios compõe um dos principais pilares da economia brasileira, mas é afligido pela alta carga tributária, neste contexto esta pesquisa possui o intuito de debater como a correta interpretação e aplicação das leis tributárias concernente ao ICMS, em conjunto com a Gestão Tributária podem beneficiar as empresas no setor de Laticínios em Minas Gerais. Para tanto foi realizada uma revisão bibliográfica com a finalidade de fundamentação teórica e argumentação. Foram abordados conceitos referentes a temática, tais como: Setor de Laticínio, Gestão Tributária e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. Através dos dados obtidos ficou evidenciado a importância socioeconômica do setor de Laticínios no Brasil, assim como a importância da Gestão tributária para a redução dos custos advindos da alta carga tributária do país, ficando evidenciado também o crescimento do setor de Laticínios ao longo dos anos no cenário internacional e os reflexos da legislação tributária no Estado de Minas Gerais. Ao fim da pesquisa concluiu-se que a Gestão Tributária gera benefícios para a subsistência de empresas em um setor altamente competitivo e com retornos baixos, e que o potencial de crescimento do setor de Laticínios está diretamente ligado a capacidade de gerir os tributos de maneira que haja uma redução dos custos de produção.

Palavras-chave: Setor de Laticínio. Gestão Tributária. ICMS.

ABSTRACT

The Dairy sector is one of the main pillars of the Brazilian economy, but it is afflicted by the high tax burden, in this context this research aims to discuss how the correct interpretation and application of the tax laws that regulate the ICMS, together with the Tax Management can benefit companies in the Dairy sector in Minas Gerais. Therefore, a bibliographical review was carried out with the purpose of theoretical foundation and argumentation. Concepts related to the subject were discussed, such as: Dairy Sector, Tax Management and the Tax on Operations related to the Circulation of Goods and on Interstate and Intermunicipal Transport and Communication Services. Through the data obtained, the socioeconomic importance of the Dairy sector in Brazil was evidenced, as well as the importance of Tax Management for the reduction of costs arising from the high tax burden in the country, also showing the growth of the Dairy sector over the years in the international scenario and the effects of tax legislation in the State of Minas Gerais. At the end of

¹ Rede de Ensino Doctum – Unidade Teófilo Otoni - keviscardoso2789@gmail.com - graduando em Ciências Contábeis.

² Rede de Ensino Doctum – Unidade Teófilo Otoni - prof.eliane.fernandes@doctum.edu.br - (Professora Orientadora)

the research, it was concluded that Tax Management generates benefits for the subsistence of companies in a highly competitive sector with low returns, and that the growth potential of the Dairy sector is directly linked to the ability to manage taxes in a way that a reduction in production costs.

Keywords: Dairy Sector. Tax Management. ICMS.

1- Introdução

O Brasil possui uma alta e complexa carga tributária que atinge as empresas e aflige diretamente seus ganhos e patrimônio. O ostensivo número de obrigações e da expressiva carga tributária brasileira, impacta diretamente as ações e decisões das empresas que são alcançadas por esta onerosa carga tributária, pois, as empresas tendem a diminuir sua capacidade de realizar investimentos, acarretando até mesmo reflexos socioeconômicos na sociedade brasileira.

Um dos principais pilares de sustentação da economia brasileira é o agronegócio, sendo este setor o responsável por manter a balança comercial equilibrada e ano após ano bater recordes de produção e faturamento (FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS, 2020).

Conforme a EMBRAPA (2019, p. 70-71), dentre os diversos setores do agronegócio destaca-se “o setor leiteiro que em 2016 faturou 67 bilhões de reais e empregou 4 milhões de trabalhadores no país. Isso faz do setor de laticínios um dos mais consolidados do país em especial”.

As empresas supracitadas assim como empresas de outros setores tendem cada vez mais a estudar e buscar estratégias para gerir da melhor maneira possível seus passivos tributários. As empresas vêm frequentemente realizando estudos tributários específicos para melhorarem seu desempenho econômico através do gerenciamento e controle tributário. A elaboração de um Planejamento Tributário é fundamental, a fim de averiguar o melhor regime tributário, conciliando o planejamento com a contabilidade tributária (PETROLLI; PLASTINA, 2016).

Dentre os tributos que compõem a carga tributária brasileira há o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. A arrecadação do ICMS constitui o maior percentual das fontes de receitas dos Estados brasileiros (MAZARO, 2020).

Uma das atribuições da Contabilidade é analisar a responsabilidade da empresa com relação a estes tributos e encargos que lhe são cobrados e sua devida

aplicabilidade. Assim, observou-se uma dificuldade de compreensão quando se trata do imposto ICMS. Trata-se de um imposto muito oneroso para as empresas e a correta interpretação das leis que o legisla proporciona muitas dúvidas e questionamentos tanto para empresários como para contadores, os quais são responsáveis por realizar a devida mensuração do mesmo, o que requer conhecimento para sanar ou minimizar dúvidas e questionamentos.

As organizações empresariais que são obrigadas a recolher o ICMS, buscam métodos eficientes para gerir e controlar estas informações e atenderem ao fisco da maneira mais correta possível. No entanto, inúmeras são as dificuldades encontradas tanto no sistema de arrecadação de tributos, quando na forma dos trâmites devido à sua complexidade, tomando tempo excessivo dos profissionais de contabilidade na interpretação e aplicação das leis, normas e regulamentos.

Diante do exposto, este estudo busca responder a seguinte pergunta problema: A correta interpretação e aplicação das leis tributárias concernente ao ICMS, em conjunto com a gestão tributária podem beneficiar as empresas no setor de Laticínios em Minas Gerais?

A partir do supracitado, este artigo tem por objetivo evidenciar os possíveis benefícios da gestão tributária e do amplo conhecimento da aplicação da legislação concernente ao ICMS na apuração deste.

Tendo em vista o objetivo desta pesquisa se faz necessário então salientar os possíveis transtornos causados pela incorreta interpretação e aplicação das leis tributárias na apuração do ICMS; analisar as peculiaridades e abrangências do ICMS no setor de Laticínios em Minas Gerais; demonstrar os benefícios incorridos da gestão tributária.

A partir de tais objetivos pode-se levantar como hipóteses, o fato de que o conhecimento atualizado e aprofundado dos impostos que decorem das operações cotidianas da empresa e uma boa gestão tributária evitaria a inadimplência tributária, livrando-a de um colapso fiscal, bem como a possibilidade de que a falta de um conhecimento atualizado e aprofundado sobre os impostos que decorem das operações cotidianas da empresa e a inexistência da gestão dos tributos, não impactarem de forma significativa o resultado da mesma.

Esta pesquisa se justifica pela importância que o setor de Laticínios tem no desenvolvimento da economia brasileira e no impacto do ICMS na carga tributária desse setor e como ele impacta a receita das entidades do setor de Laticínios.

Este trabalho apresentará uma pesquisa descritiva, a metodologia utilizada constará de uma pesquisa bibliográfica, o tratamento de dados será de natureza qualitativa.

2- Referencial teórico

Serão apresentados a seguir os principais conceitos teóricos referentes a esta pesquisa.

2.1- Setor de Laticínios Brasileiro

A partir da década de 1950, devido ao processo de industrialização que o Brasil vinha sofrendo, a produção leiteira no Brasil deixou de ser apenas para a subsistência, e começou a ser utilizada como fonte de geração de renda. Nas quatro décadas seguintes, até 1990, o comércio de leite cru foi regulamentado pelas agências governamentais e os preços praticados eram os mesmos em todas as regiões do Brasil (BORTOLETO e WILKINSON, 2000)

De acordo com a Fundação Getúlio Vargas (2019, p, 5), a composição do setor de Laticínios no Brasil se dá pelo pelos segmentos produtores de leite e seus derivados (leite em pó, como creme de leite, manteiga, queijos e iogurte). Conforme Pietrafesa e Oliveira (2020) o setor de Laticínio brasileiro é considerado como o 3º maior do mundo.

A atividade agropecuária no que tange produção de leite, possui características peculiares, como a perecibilidade do próprio leite e dos produtos derivados. Há também uma grande distinção entre as formas de exploração leiteira que transita desde sistemas tecnológicos modernos, rebanhos com elevada qualidade genética e condições adequadas de suplementação alimentar, até sistemas de produção absolutamente extensivos, com padrões genéticos mestiços e alimentação animal feito em pasto natural, onde a produção é direcionada para a subsistência ou para o mercado informal (BORGES *et al*, 2014, p. 20).

2.2- Gestão Tributária

A Gestão Tributária é uma ferramenta gerencial e contábil que abrange todos os processos pertinentes aos tributos, tendo como objetivo planejar, adequar e controlar as operações concernentes os tributos.

No entendimento de Siqueira (2011), gestão tributária consiste em ações que previnam as empresas de possíveis custos, decorrentes da falta de planejamento tributário, do não cumprimento de obrigações acessórias e da ineficácia na administração do crédito tributário nas situações em que este possa vir a deixar de existir.

Já para Gularte (2021), “a gestão tributária consiste em administrar todos os processos da empresa que envolvem os tributos e o planejamento estratégico do negócio”.

2.2.1- Planejamento Tributário

O Planejamento tributário é uma ferramenta de extrema importância dentro da Gestão Tributária das empresas, ele é planejado e gerenciado pelo setor de Contabilidade Tributária. O Planejamento Tributário visa elaborar um conjunto de processos e atividades, com intuito de fornecer soluções que possibilitem a redução ou postergação da carga tributária das empresas (Pohlmann, 2010).

A Contabilidade Tributária, ou também conhecida como Contabilidade Fiscal, trata da parte da Contabilidade que se atribui de examinar detalhadamente a legislação tributária e fazê-la refletir nos registros contábeis. As empresas comumente realizam estudos tributários específicos para o gerenciamento e controle tributário, analisando até mesmo qual o melhor regime tributário para a atuação da entidade (PETROLLI; PLASTINA, 2016).

A natureza ou essência do Planejamento Fiscal – ou Tributário – consiste em organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotada no universo dos negócios, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários (BORGES, 2000, p. 55).

2.3- ICMS

O ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) tem sua previsão legal na Constituição Federal de 1988, artigo 155, inciso 2:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
II - 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;

Suas primeiras balizas foram reguladas pelo convênio ICM nº 66/88, o qual foi revogado em 13 de setembro de 1996 em 1996, através da Lei Complementar 87, comumente chamada de “Lei Kandir”, o qual trouxe novas balizes juntamente com os convênios firmados entre os Estados da Federação, os quais ficaram responsáveis principalmente por estipular o valor e realizar a cobrança deste imposto.

O ICMS conforme ordena a Constituição Federal é um imposto não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Este sistema é conhecido como débito ou crédito, onde abate-se do montante devido pelo contribuinte o valor pago por este em etapas anteriores, em suas compras de bens ou serviços já tributados pelo imposto.

São contribuintes do ICMS segundo a Lei Complementar 87/1996, qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Contudo também é contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial: a) importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade; b) seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior; c) adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados; d) adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

2.3.1- Competência do ICMS

Como define a Constituição Federal o ICMS é um tributo de competência estadual que incide sobre os mais diversos tipos de produtos, desde o mais alentado eletrodoméstico a um simples prego, sua aplicação se dá nas operações comerciais de produtos nacionais e também provenientes de importação, tendo como contribuinte pessoas físicas e jurídicas.

O ICMS possui diversas distinções na determinação da alíquota. Cada Estado determinada individualmente sua alíquota interna, através da legislação estadual. Já

a definição da alíquota interestadual conforme inciso V, Art. 115, da CF/88 é de competência do Senado Federal estabelecer alíquotas mínimas e máximas.

2.3.2- Incidência: Fato Gerador do ICMS

Inúmeras são as hipóteses de incidência do ICMS, estas estão previstas na Lei Complementar 87/1996:

- a) operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- b) prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- c) prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- d) fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- e) fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;
- f) sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;
- g) sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- h) sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

2.3.3- Não Incidência do ICMS

Conforme o Inciso X, do § 2º, do Art. 155 da Constituição Federal o ICMS não incidirá:

- a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;
- b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;
- c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;
- d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita.

2.3.4- Base de Cálculo do ICMS

O termo Base de Cálculo (BC) se refere ao montante econômico sobre o qual se aplica a alíquota para calcular a quantia a ser paga.

Conforme Costa Neto (2019), a BC de modo geral, é o valor da operação com mercadorias (VM), incluindo importâncias acessórias, tais como seguros e fretes pagos pelo comprador, excluídos os descontos incondicionais, logo:

$$BC = VM + Frete + Seguro + Despesa Acessória - Desconto$$

O ICMS integra a sua própria base de cálculo, incluindo importâncias acessórias, esse fato é comumente chamado de “imposto por dentro”, diferente do Imposto sobre produtos industrializados (IPI), o qual se calcula apenas multiplicando a base de cálculo vezes a alíquota do IPI diretamente.

O valor a ser pago em razão do ICMS, se dá pela expressão:

$$ICMS \text{ a recolher} = \frac{BC}{1 - \left(\frac{\%Alíquota Nominal}{100}\right)} * \left(\frac{\%Alíquota Nominal}{100}\right)$$

A base de cálculo do ICMS está relacionada diretamente com o caráter da operação. Confira no quadro a seguir alguns exemplos:

Tabela 01: Explicativo da Base de Cálculo de ICMS por natureza da operação

Cadeia Produtiva	Industria	Comércio	Consumidor Final
Valor da Mercadoria	820	820	820
Base de cálculo	1000	1000	1000
ICMS (18%)	180	180	198
IPI (10%)	100	100	100
Valor Nota Fiscal	1.100	1.100	1.100
Valor incorporado	820	920	1.100

ao estoque			
Composição do Estoque	Mercadoria	Mercadoria+IPI	Mercadoria+IPI+ICMS

Fonte: Elaborado pelo autor

Nos casos em que a operação é para comercializar ou industrializar, quando há o IPI na operação, este não compõe a base de cálculo do ICMS. Contudo nos casos em que a mercadoria se destina ao consumidor final, o IPI compõe a base de cálculo do ICMS.

2.4- ICMS-ST

O ICMS-Substituição Tributária (ST) é uma das diversas formas de apuração do ICMS, este regime de apuração é decorrente de especificidades próprias na sua operação. Conforme Santos (2014, p.45):

A substituição tributária é o regime em que se atribui a outro contribuinte a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações ou prestações de serviços. A intenção da substituição tributária é facilitar a fiscalização do ICMS, já que este tributo tem por característica a incidência do imposto várias vezes no decorrer da cadeia de circulação de uma determinada mercadoria ou serviço.

No entendimento de Costa Neto (2019, p.61), “intenção do fisco neste regime é ter um controle mais seguro na arrecadação do tributo, com redução de gastos na fiscalização dessas operações, bem como simplificar a forma prática de tributar as operações de pequeno valor e de grande movimentação”. Há dentro da substituição tributária do ICMS, duas figuras:

- a) Substituto é aquele obrigado pela legislação a, no momento da operação de venda do seu produto, pagar o seu imposto devido e a realizar a retenção do imposto concernente às operações seguintes, efetuando sempre o recolhimento a parte daquele referente a suas próprias operações.
- b) Substituído é o indivíduo da cadeia produtiva que adquire a mercadoria com imposto retido.

São substitutos no ICMS-ST os importadores, fabricantes, ou arrematantes de mercadorias importadas do exterior e apreendidas, bem como qualquer outro estabelecimento que tenha recebido de outro Estado ou do Distrito Federal alguma mercadoria sujeita à substituição sem que houvesse a retenção antecipada do imposto.

A principal diferença neste regime de apuração é que o recolhimento do ICMS é efetuado em cada operação de venda realizada na cadeia produtiva, contudo o ICMS-ST é recolhido uma única vez.

Costa Neto (2019), afirma que o ICMS-ST pode se dar de 2 formas distintas:

- a) Diferimento: quando o lançamento e o pagamento do imposto que incide sobre a operação ou prestação forem postergados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria ou ao usuário do serviço na condição de sujeito passivo por substituição vinculado à etapa posterior de comercialização do produto.
- b) Antecipação: quando o primeiro contribuinte fica responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes, ou seja, a serem realizadas pelos adquirentes dos serviços prestados ou das mercadorias, vinculado à etapa posterior de comercialização, aplicando a alíquota interna sobre base de cálculo acrescentada da Margem de Valor Adicional (MVA).

Não são todos os tipos de mercadorias sujeitas a incidência do ICMS-ST o Conselho Nacional de Política Fazendária (2018) no Convênio ICMS 142/18, atribuiu a quais mercadorias ele incidiria, dentre as principais são: eletrônicos, peças automotivas, combustíveis, bebidas e eletrodomésticos.

2.4.1- Margem de Valor Agregado

O MVA segundo Pinto (2021):

É um dos índices responsáveis para determinar a base de cálculo do ICMS-ST. A MVA é um índice que estima-se o valor de lucro até o momento final da cadeia de produção (consumidor final). Os índices diferem de mercadoria para mercadoria, sendo necessária a consulta conforme suas NCMs e CESTs, além de diferir entre os estados. Quando a alíquota MVA no estado de destino for maior do que a praticada no estado de origem, será necessário a realização de um cálculo para encontrar a MVA Ajustada.

Alguns Estados utilizam a nomenclatura Índice de Valor Agregado (IVA), o objetivo do MVA é presumir uma margem de lucro justa para a empresa na primeira etapa da cadeia produtiva. Estabelecer um equilíbrio no valor final das mercadorias ou conjunto de mercadorias é de extrema importância. O MVA surge como um atuador para minimizar as diferenças causadas pela existência de diversas alíquotas relativas ao ICMS.

A alíquota da Margem de Valor Agregado tem seu valor percentual definido pelas Secretarias da Fazenda de cada Estado. Podendo assim existir uma alíquota da MVA diferente para um mesmo produto dependendo do Estado.

Nas operações entre os Estados, ou seja, a mercadoria sai de um Estado de origem e vai para o Estado de destino há de se considerar as alíquotas do Estado de origem e do Estado de destino, surgindo assim a Margem de Valor Agregado Ajustada (MVA Ajustada) que realiza um ajuste destes dois percentuais.

Sendo assim temos a MVA que é utilizada nas operações internas em um Estado e a MVA Ajustada utilizada em transações interestaduais em que a alíquota interna do ICMS do estado de destino for superior a alíquota interestadual do estado de origem e o contribuinte for optante pelo regime de Lucro Real ou Presumido de tributação. O objetivo é que desta maneira ocorra um equilíbrio no valor das mercadorias, independentemente do estado.

2.4.2. Cálculo do ICMS-ST

O ICMS-ST diferente do ICMS é um imposto “por fora” e para efetuar o cálculo do ICMS-ST a recolher se faz necessário primeiro se calcular o ICMS Próprio, logo:

$$ICMS \text{ Próprio a recolher} = BC * \left(\frac{\%Alíquota \text{ ICMS Próprio}}{100} \right)$$

Em seguida calculamos a BC do ICMS-ST:

$$BCST = (VM + IPI + Frete + Seguro + Despesa Acessória - Desconto) * \left(1 + \frac{\%MVA}{100} \right)$$

Após efetuar o cálculo da BC do ICMS-ST(BCST) podemos então calcular o valor do ICMS-ST a recolher, logo:

$$ICMSST \text{ a recolher} = \left(BCST * \left(\frac{\%Alíquota}{100} \right) \right) - ICMS \text{ Próprio a recolher}$$

O contribuinte irá recolher o ICMS e o ICMS-ST em duas guias distintas, por sua vez, nas operações subsequentes não irá incorrer qualquer imposto relativo ao ICMS, sendo que este já pagou todo o imposto até o consumidor final.

Nas operações interestaduais substituímos a MVA pela MVA Ajustada. A MVA Ajustada leva em consideração o MVA do Estado de origem e também as

alíquotas do ICMS do Estado de origem e do Estado de destino, tendo assim a seguinte expressão que leva em conta o valor percentual das alíquotas:

$$MVA \text{ Ajustada}\% = \left[(100 + \%MVA \text{ Original}) * \left(\frac{\%AlíquotaICMSOrigem}{\%AlíquotaICMSDestino} \right) \right] - 100$$

3- Metodologia

Esta pesquisa se classifica de diferentes modos: quanto aos objetivos, no referente a sua abordagem, e com respeito a escolha das técnicas que serão utilizadas para a realização de coleta de dados, de igual modo a sua forma de análise e interpretação; quanto aos procedimentos, que referenciam o modelo conceitual e operativo da pesquisa (GIL, 2010).

Quanto aos seus objetivos, o trabalho se classifica como uma pesquisa descritiva de caráter exploratória que conforme Prodanov e Freitas (2013), ocorre quando o pesquisador registra, analisa e ordena dados bem como descreve os fatos observados sem neles interferir, buscando descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Procura descobrir a frequência com que um fato ocorre, sua natureza, suas características, causas, relações com outros fatos.

Este é um trabalho de cunho qualitativo no qual a pesquisa utiliza o ambiente como fonte direta dos dados, esta análise está sujeita a diversos fatores tais como os instrumentos de pesquisa, a natureza dos dados coletados, e os pressupostos teóricos que orientam a pesquisa (PRODANOV; FREITAS, 2013).

Concernente a coleta de dados, trata-se de uma pesquisa de revisão bibliográfica, que por sua vez, no entendimento de Fachin (2003), se refere ao conjunto de conhecimentos humanos agregados na obra. Possui fundamentalmente a intenção de conduzir o leitor a determinado assunto e proporcionar a produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações coletadas para o desempenho da pesquisa. Trata-se de um resumo geral sobre os trabalhos mais relevantes já realizados, abrange a bibliografia pública em relação ao tema de estudo, tendo como finalidade colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto (MARCONI; LAKATOS, 2010).

Tendo em vista que este trabalho se trata de uma revisão bibliográfica será feito o levantamento dos dados para discussão através de pesquisas anteriores

relacionadas ao tema abordado, tendo como fonte do levantamento bibliográfico o site de pesquisa do Google Acadêmico, revistas científicas da área contábil e administrativa, livros que discorriam sobre a temática e o arcabouço jurídico brasileiro, sendo utilizado majoritariamente estudos realizados nos últimos 10 anos.

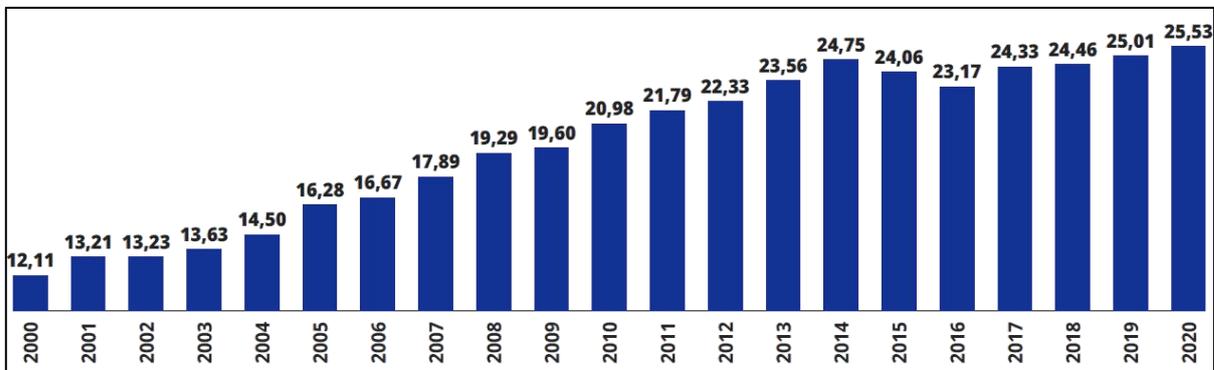
4- Resultado e discussões

Ao realizar a revisão bibliográfica das pesquisas referenciadas neste trabalho ficaram evidentes os seguintes pontos que serão discutidos a seguir: importância do Setor de Laticínios; o crescimento lácteo brasileiro; importância da Gestão Tributária; e os reflexos do ICMS na tributação do setor de Laticínios em Minas Gerais.

É explícito a importância do setor de Laticínios no Brasil tendo em vista sua participação e colaboração socioeconômica, histórica e cultural no cenário nacional, sendo também que sua participação no cenário internacional se mostra cada vez mais relevante. Nesse sentido Moreira (2008), afirma que a atividade leiteira no Brasil é apontada como estratégica na economia nacional, sendo geradora de renda e empregos.

Brunozi Júnior *et al* (2009), anui com o dito anteriormente relatando que o setor de Laticínios apresenta ampla relevância participando na formação e geração de renda de inúmeros produtores no meio urbano, e propicia a absorção de mão-de-obra rural e a fixação do homem no campo. É um segmento basilar para o desenvolvimento socioeconômico do país e tem grande importância no cômputo total da arrecadação tributária. O Brasil a cada ano aumenta a sua produção de leite conforme mostra a Gráfico 1:

Gráfico1: Produção Brasileira de leite sob inspeção: em bilhões de litros



Fonte: EMBRAPA (2021)

A produção de leite brasileira tem a cada ano mostrado um crescimento significativo, esteve em 7º lugar no ranking mundial no ano de 2005 e atualmente

ocupando a 3ª colocação deste ranking. Sendo o estado de Minas Gerais o maior produtor de leite do Brasil.

Na esfera nacional, Minas Gerais se destaca como o estado mais proeminente ao segmento da cadeia do leite. A disseminação da atividade tem contribuído para o desenvolvimento das regiões não metropolitanas, reduzindo o êxodo rural e amenizando as desigualdades regionais (BRUNOZI JUNIOR *et al*, 2009).

Rocha, Carvalho e Resende (2020), corroboram que o estado de Minas Gerais é o maior produtor de leite do país e também se mostra como o que teve maior crescimento dentro deste setor na região sudeste, sendo historicamente o maior estado produtor do Brasil. Estes dados estão demonstrados na Tabela 2:

Tabela 2: Produção de leite nos 6 maiores estados produtores - 2019 e 2020

Estado	Volume Produzido (Bilhões de litros)		Varição (Milhões de litros)	Participação (%)
	2019	2020	2019/2020	2020
Minas Gerais	6,285	6,509	224	25,5
Paraná	3,308	3,480	173	13,6
Rio Grande do Sul	3,255	3,317	62	13,0
Santa Catarina	2,761	2,884	124	11,3
São Paulo	2,786	2,728	-58	10,7
Goiás	2,636	2,500	-137	9,8

Fonte: adaptado EMBRAPA (2021)

É consensual entre os autores pesquisados que o desempenho brasileiro no cenário nacional e mundial tem um grande potencial de expansão contudo este potencial é frenado pela alta carga tributária e pela falta de estrutura e conhecimento da legislação por parte dos produtores.

Conforme Fundação Getúlio Vargas (2019), Brasil necessita identificar, entender e contornar as barreiras que impedem o setor de Laticínios brasileiro de expandir a sua inserção internacional, tais barreira se iniciam no próprio processo produtivo (custo de produção e transporte), sobretudo pelo fato de que a estrutura brasileira de leite e derivados é realizada por milhares de pequenos produtores, que sofrem desvantagem em relação aos grandes exportadores do mercado, devido as altas cargas tributárias, a burocracia da legislação fiscal e a precária infraestrutura logística em todo o país internacional. Este autor afirma também que a gestão ainda não compõe as principais preocupações dos produtores, sendo esta os custos de produção que se apresentam, como o maior desafio encontrado pelos produtores brasileiros.

Pietrafesa e Olivera (2020), complementam esta discussão argumentando que concernente ao ICMS através da ótica empresarial, o reflexo tributário tende a ser um dos principais custos intrínsecos à fabricação de bens e produtos, sendo que em alguns casos, pode até mesmo inviabilizar a produção, resultando inclusive no fechamento de empresas. Se tratando de uma *commodity* onde o mercado dita o valor comercial dos produtos, esta situação se torna mais complexa, não podendo haver brechas para erros no processo produtivo.

No mesmo entendimento Brunozi Junior *et al* (2009), afirma que a carga tributária tem valor expressivo na composição do custo para o setor de Laticínios que usualmente propõe retornos com margens baixas de lucratividade. A tributação é um fator de custo considerável, pois impacta diretamente a performance financeira e econômica deste setor. O ICMS representa o principal imposto estadual que influencia diretamente no custo de produção leiteira.

A Gestão Tributária vai de encontro com a necessidade dos produtores em minimizar os encargos do processo produtivos permitindo a estes ter um melhor desempenho econômico e proporcionando maior competitividade no mercado. A Gestão Tributária passa então a ser desenvolvida como um fator decisivo no diferencial competitivo das empresas do setor de Laticínio.

No entendimento de Pietrafesa e Oliveira (2020), realizar o planejamento e a análise tributária devem ser práticas constantes das empresas no intuito de buscar minimizar consideravelmente a sua carga tributária e dessa maneira conseguir melhorar sua competitividade frente ao mercado. As empresas do setor de Laticínios devem realizar a Gestão tributária com a finalidade de tomada de decisão, apropriando-se das melhores opções dentro da elisão fiscal, assegurando o aumento do nível de competitividade e desfrutando de certa equidade no mercado.

Zittei, Lugoboni e Carvalho (2014, p. 17), asseveram que o “aumento da renda é fator determinante para o crescimento do consumo de produtos lácteos, mediante disso o planejamento tributário torna-se ponto primordial para a sobrevivência das empresas do setor”. O autor estende a aplicação da Gestão Tributária até mesmo na aquisição dos insumos produtivos.

Para se realizar a Gestão Tributária adequada e eficiente se faz necessário ter o conhecimento interpretativo pleno da legislação e da sua aplicação nas operações, para que se possa ter êxito em reduzir a carga tributária.

Dentro da carga tributária suportada pelo setor de Laticínio o ICMS é o tributo que mais oneroso e que inflige maior complexidade de compreensão e aplicação da legislação. Em Minas Gerais o ICMS é balizado pela Lei 6.763 de 26 de dezembro de 1975 e regulamentada pelo DECRETO N° 43.080, de 13 de dezembro de 2002 e suas alterações. As orientações tributárias DOLT/SUTRI 001/2011 versam sobre as operações com o produto Leite UHT as quais legislação mineira prevê uma alíquota de 18% nas operações realizadas com o produto leite UHT dentro do estado, contudo aplicar-se-á uma redução da base de cálculo na proporção de 61,11% resultando assim numa alíquota equivalente de 7% nestas operações. Nas operações interestaduais a alíquota utilizada será de 12%.

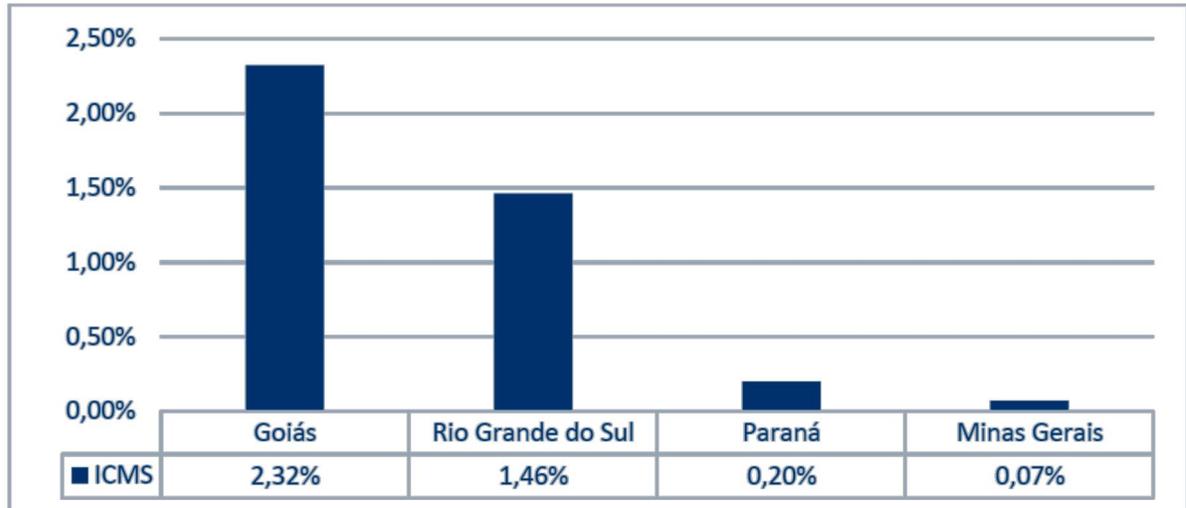
Há em Minas Gerais também o benefício fiscal Crédito Presumido, o qual visa reduzir consideravelmente o impacto tributário nestas operações. De acordo com o que rege o Regulamento do ICMS, através do Decreto 45.510, em seu capítulo V, Art. 75, incisos XV e XVI, o texto diz que é assegurado à empresa o crédito nas vendas internas referente ao mesmo valor do imposto apurado. Já nas vendas interestaduais o crédito concedido será na proporção em que resulte na carga tributária de 1%.

Moreira *et al* (2008), relata que a legislação do ICMS apesar de complexa no que se refere à diversidade de medidas que regem o assunto, concede alíquotas diferenciadas, diferimentos e isenções sobre alguns insumos e bens de capital ligados à produção.

...para as operações realizadas no Estado de Minas Gerais com o produto Leite UHT há um impacto tributário no que tange ao ICMS de apenas 0,07% sobre o faturamento, obtendo a empresa industrial um incentivo extremamente importante do governo, sem a necessidade de se gerar nenhuma contrapartida para obtenção desse benefício (PIETRAFESA; OLIVEIRA, 2020, p. 361).

Os reflexos do ICMS na tributação do setor de Laticínio em Minas Gerais são melhor compreendidos quando comparados a outros estados da federação, conforme mostra o Gráfico 2:

Gráfico 2: Comparativo do Impacto do ICMS sobre operações com Leite UHT nos principais Estados Produtores



Fonte: Pietrafesa e Oliveira (2020)

5- Considerações Finais

O Setor de Laticínios no Brasil é uma peça fundamental para o desenvolvimento socioeconômico do país e demonstra um potencial de crescimento significativo para o futuro. Sendo necessário que haja uma mudança cultural para que os pequenos e médios produtores assim como as pequenas e médias empresas de laticínios, busquem compreender a importância de se utilizar a Gestão Tributária como ferramenta de tomada de decisão para propiciar crescimento, desenvolvimento econômico e aumentando a competitividade entre as empresas deste setor.

Ficou evidenciado que a correta interpretação e aplicação das leis tributárias concernente ao ICMS, em conjunto com a Gestão Tributária podem beneficiar as empresas no setor de Laticínios em Minas Gerais, reduzindo a carga tributária e promovendo a elisão fiscal.

O conhecimento e complexidade em realizar uma correta interpretação do arcabouço jurídico que baliza o setor de Laticínio se faz necessário para os profissionais que auxiliam na gestão e fornecem informações pertinentes para a tomada de decisão.

A pesquisa demonstrou que são vários os benefícios que as empresas desse setor podem usufruir, entretanto somente estes benefícios são insuficientes para a alavancagem do setor, necessitando a oferta de políticas públicas de incentivo e subsídios para que possam ser rompidas as barreiras que limitam o crescimento do setor.

A ausência da Gestão Tributária ou ainda a aplicação errônea desta pode levar empresas a falência dentro de um setor que oferece um retorno baixo em vista da alta carga tributária.

Fica entendível que a hipótese levantada a qual o conhecimento atualizado e aprofundado dos impostos que decorrem das operações cotidianas da empresa e uma boa gestão tributária evitaria a inadimplência tributária, livrando-a de um colapso fiscal, surge como a hipótese mais correta dentro dos dados levantados e demonstrados.

Por fim conclui-se que o potencial de crescimento do setor de Laticínios está diretamente ligado a capacidade deste de gerir os tributos da melhor maneira possível ao ponto que haja uma redução dos custos de produção.

Referencias

BRASIL, 2018. *Convênio ICMS 142/18, de 14 de dezembro de 2018*. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2018/CV142_18. Acesso em: 26 de outubro de 2021.

_____, 1996. *Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 26 de outubro de 2021.

_____, 1988. *Constituição Federal*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 de outubro de 2021.

BORGES, Humberto Bonavides. *Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BORGES, Marcio Silva, *et al.* Modernização, Trabalho e Produtividade na Pequena Produção Leiteira na Argentina e no Brasil. *Revista ADM.MADE*, Rio de Janeiro, n. 1, p. 12-31, janeiro/abril 2014.

BORTOLETO, Eloisa; WILKINSON, John. Competitividade, inovação e demandas tecnológicas no sistema agroindustrial do Mercosul ampliado – lácteos. *In: Congresso da Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural*, 38., 2000, Rio de Janeiro. *Anais [...]*. Rio de Janeiro: SOBER, 2000.

BRUNOZI JÚNIOR, Antônio Carlos, *et al.* Políticas Tributárias do ICMS e a participação da Cadeia Agroindustrial do Leite na Formação do PIB Mineiro. *In: Congresso Brasileiro de Custos*, 16., 2009, Fortaleza. *Anais [...]*. Fortaleza: ABC, 2009.

COSTA NETO, João Vicente. *Contabilidade tributária I*. Salvador: UFBA, 2019.

EMBRAPA, 2019. *Anuário leite 2019: O leite e o protagonismo na Revolução 4.0*. Disponível em: <http://ainfo.cnptia.embrapa.br/digital/bitstream/item/198698/1/Anuario-LEITE-2019.pdf>. Acesso em: 14 de outubro de 2021.

EMBRAPA, 2021. *Anuário leite 2021: saúde única e total*. Disponível em: <https://ainfo.cnptia.embrapa.br/digital/bitstream/item/224371/1/Anuario-Leite-2021.pdf>. Acesso em: 29 de outubro de 2021.

FACHIN, Odilia. *Fundamentos de metodologia*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS, 2019. *O Setor de Laticínios no Brasil e suas interações com o Comércio Internacional*. Disponível em: https://gvagro.fgv.br/sites/gvagro.fgv.br/files/u115/laticinios_fgv_PT.pdf. Acesso em: 21 de outubro de 2021.

GIL, Antônio Carlos. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010

GULARTE, Charles, 2021. *Gestão Tributária: Olhar estratégico sobre seus impostos*. Disponível em: <https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/gestao-tributaria/#o-que-e-gestao-tributaria>. Acesso em: 25 de outubro de 2021.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva M. *Fundamentos de metodologia científica: Técnicas de pesquisa*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MAZARO, Gabriel, 2020. *ICMS: você sabe como é calculado esse imposto?*. Disponível em: <https://www.politize.com.br/icms-o-que-e/>. Acesso em: 26 de outubro de 2021.

MINAS GERAIS, 2011. Orientações Tributárias DOLT/SUTRI 001, de 17 de fevereiro de 2011. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/orientacao/orientacao_001_2011.html. Acesso em: 23 de outubro de 2021.

_____, 2010. Decreto nº 45.510, de 29 de novembro de 2010. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/2010/d45510_2010.html. Acesso em: 23 de outubro de 2021.

_____, 2002. Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/d43080_2002.html. Acesso em: 23 de outubro de 2021.

_____, 1975. Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/l6763_1975_01.html. Acesso em: 23 de outubro de 2021.

MOREIRA, Rafael de Lacerda, *et al*. Impacto do ICMS no custo de produção do leite: um estudo na cadeia agroindustrial do estado de Minas Gerais. *In: Encontro*

Nacional de Engenharia De Produção, 28., 2008, Rio de Janeiro. *Anais [...]*. Rio de Janeiro: ABEPRO, 2008.

ROCHA, Denis Teixeira da; CARVALHO, Glauco Rodrigues; RESENDE, João Cesar de. *Cadeia produtiva do leite no Brasil: produção primária*. Juiz de Fora: Embrapa Gado de Leite – Circular Técnica, 2020. Disponível em: <https://ainfo.cnptia.embrapa.br/digital/bitstream/item/215880/1/CT-123.pdf>. Acesso em: 29 de outubro de 2021.

SANTOS, Francisco Rodrigues dos. *Gestão Tributária*. Cuiabá: Rede e-Tec Brasil / UFMT, 2014. Disponível em: <http://proedu.rnp.br/handle/123456789/1544>. Acesso em: 29 de outubro de 2021

SIQUEIRA, Alexander Dias. *Gestão Tributária*. *Revista do Centro de Ensino Superior Catalão*, Catalão, n. 24, Semestre/2011.

PIETRAFESA, Pedro Araújo; OLIVEIRA, Éder José de. Impacto tributário do ICMS nas operações com leite UHT nos principais estados produtores do país. *Revista de Desenvolvimento Econômico*, Salvador, n. 46, p. 347-370, agosto de 2020.

PETROLLI, Felipe; PLASTINA, Eduardo Gomes. *Planejamento tributário em uma empresa prestadora de serviços: Lucro Presumido x Simples Nacional*. 2016, 25f. Trabalho de conclusão de curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2016. Acesso em: 25 de outubro de 2021.

PINTO, Jefferson, 2021. *ICMS_ST: o guia completo*. Disponível em: https://tributei.net/blog/icms-st-o-guia-completo/#Diferenca_entre_ICMS_e_ICMS-ST. Acesso em 27 de outubro de 2021.

POHLMANN, Marcelo Coletto. *Contabilidade Tributária*. Curitiba: IESDE, 2010.

PRODANOV, Cleber C.; FREITAS, Ernani C. de. *Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico*. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

ZITTEI, Marcus Vinicius Moreira; LUGOBONI, Leonardo Fabris; CARVALHO, Sandra Cavalcante de. *Aplicabilidade do ICMS na cadeia de produção do leite*. In: Congresso da Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural, 52., 2014, Goiânia. *Anais [...]*. Goiânia: ABEPRO, 2014.