

## OS BENEFÍCIOS FISCAIS OFERECIDOS A PARTIR DA EDIÇÃO DO DECRETO Nº 8.442 / 2015: UM ESTUDO COM OS PRODUTORES DE CERVEJAS ESPECIAIS, LOCALIZADOS NA REGIÃO DE GRAMADO E CANELA/RS

Yonara Oliveira<sup>1</sup>  
Francisco José Ecker<sup>2</sup>

### RESUMO

No presente artigo, são estudados os benefícios fiscais oferecidos aos produtores de cervejas especiais, a partir da edição do decreto nº 8.442, de 29 de abril de 2015. Para isso, teve-se como objetivo identificar e analisar se os produtores, estabelecidos nas cidades de Gramado e Canela – RS, conhecem e usufruem desses benefícios. Também, buscou-se identificar o porte da empresa, o sistema de controle de vazão e o volume de produção. A metodologia para prospecção e análise dos dados foi desenvolvida por meio de uma pesquisa qualitativa, básica, descritiva e de um estudo comparativo, usando como amostra cinco cervejarias, embora apenas três delas tiveram suas informações analisadas. Como resultado da pesquisa, identificou-se que os produtores de cervejas e chopes especiais estudados têm conhecimento do decreto, porém apenas um deles usufrui dos benefícios propostos. Em relação ao custo-benefício, evidenciou-se que é variável, pois quanto maior a quantidade produzida, maior será a redução do custo. Apesar de as várias exigências legais, é viável que as empresas que produzem cervejas e chopes artesanais se enquadrem nos requisitos do decreto. Mesmo que a variação relativa pareça pequena, representa um pouco de alívio em relação à carga tributária exigida sobre as bebidas alcoólicas, que é bastante alta.

**Palavras-chave:** Decreto. Cervejas e chopes especiais. IPI. PIS/Pasep e COFINS.

### ABSTRACT

*The present article studies the tax benefits offered to the producers of specialty beers, from the edition of decree nº 8.442, of April 29, 2015. For this purpose, the objective was to identify and analyze if the producers, established in the municipalities of Gramado and Canela - RS, have knowledge and enjoy these benefits. Also, it was sought to identify the size of the company, the flow control system and the volume of production. The methodology for prospecting and data analysis was developed through a qualitative, basic and descriptive research and a comparative study, using as sample five breweries, although only three of them had their information analyzed. As a result of the research, it was identified that the producers of special beers and draft beer studied have knowledge of the decree, but only one of them enjoys the proposed benefits. Regarding the cost-benefit, it was evidenced that is variable, as*

<sup>1</sup> Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara – FACCAT. Taquara/RS - E-mail: yonara.o@hotmail.com

<sup>2</sup> Contador e orientador profissional - Gramado/RS - E-mail: chicoecker@hotmail.com

*larger the amount produced, greater the reduction of the cost will be. Despite the various legal requirements, it is viable that the companies which produce handcrafted beers and draft beer meet the requirements of the decree. Even if the relative variation seems small, it represents a bit of relief about tax burden required on alcoholic beverages, which is quite high.*

**Keywords:** Decree. Special beers and draft beers. IPI. PIS/Pasep and COFINS.

## 1 INTRODUÇÃO

O mercado de cervejas especiais brasileiro encontra-se em franco desenvolvimento. É um nicho que possui grande potencial para ser explorado, porém, está longe dos níveis de consumo dos países europeus e americanos.

Os consumidores brasileiros de cervejas ainda estão aprendendo apreciar as cervejas especiais e artesanais, que vêm surgindo com grande potencial na cultura do país; assim, como consequência, tornam-se grandes admiradores da gastronomia local. Vale ressaltar que, além dos apreciadores, ainda existe aquele público que, por estimar tanto as cervejas especiais, desenvolve a sua própria bebida artesanal.

Os produtores de cervejas especiais independentes estão contribuindo fortemente para o desenvolvimento regional e avanço da cultura nacional, proporcionando um crescimento socioeconômico importante. As cidades de Gramado e Canela/RS, na Serra Gaúcha, já se beneficiam desse crescimento. Entretanto, para que o mercado cervejeiro continue avançando, é necessário que os produtores de cervejas especiais conheçam a legislação vigente e tribute seus impostos, conforme determinado pela lei.

Os produtos elaborados nas cervejarias são bebidas que possuem uma tributação específica, principalmente quando se trata de impostos como o IPI, PIS e a COFINS, regulamentados pelo Decreto nº 8.442/2015. Este estabelece que produtores cervejeiros possam usufruir de um benefício fiscal, ou seja, uma redução de alíquotas, desde que preencham os requisitos necessários.

Em vista disso, o problema de pesquisa deste trabalho é: os produtores de cervejas especiais, estabelecidos nas cidades de Gramado e Canela/RS, possuem os requisitos necessários para se candidatar aos benefícios propostos pelo Decreto nº 8.442 de 29 de abril de 2015 e qual é a relação custo-benefício apresentada pela sua utilização?

A partir desse questionamento, o artigo tem a pretensão de auxiliar os produtores de cervejas especiais, localizados nas cidades de Gramado e Canela/RS, quanto à avaliação e aplicação dos benefícios propostos pelo decreto, além de contribuir academicamente para o aperfeiçoamento do conhecimento, na área de estudo do mercado cervejeiro artesanal.

A presente pesquisa tem como objetivo geral identificar e analisar se os produtores de cervejas especiais, estabelecidos nas cidades de Gramado e Canela/RS, conhecem e usufruem dos benefícios fiscais oferecidos pelo Decreto nº 8.442/2015. Em linhas específicas, busca identificar o porte da empresa, o sistema de controle de vazão e o volume de produção, e analisar, de forma crítica, o custo-benefício proporcionado pelo decreto, bem como quanto um produtor de cerveja pode estar deixando de economizar por não se enquadrar nos requisitos do decreto nº 8442/2015.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 Definição de cerveja artesanal**

O Brasil é um país composto por culturas gastronômicas diversas. No entanto, a cerveja destaca-se como a bebida favorita entre a população brasileira, para celebrar bons momentos, conforme apontou a pesquisa realizada pelo IBOPE, em 2013. Ela é um produto que tem um papel fundamental na sociedade, de forma que o número de apreciadores vem crescendo a cada ano, o que permite um desenvolvimento cultural e regional com grande influência, em toda economia nacional.

Como todo produto tem uma classificação, a cerveja também possui as leis que determinam sua especificidade. Assim, o Art. 36 do Decreto nº 6.871, de 4 de julho de 2009, descreve-a como “[...] bebida obtida pela fermentação alcoólica do mosto cervejeiro oriundo do malte de cevada e água potável, por ação da levedura, com adição de lúpulo”. Observa-se que não há somente a especificação da cerveja, mas também a sua comparação com o chope. No mesmo decreto, o Art. 37, inciso III, prescreve que “a cerveja deverá ser estabilizada biologicamente por processo físico apropriado”, enquanto que só poderá ser chamado de chope a cerveja que não for

submetida ao “processo de pasteurização”. Segundo o *Sommelier* de Cervejas, Cruz (2016), o processo de pasteurização é quando a cerveja é aquecida em uma temperatura de aproximadamente 60°, por um determinado tempo, que pode variar conforme o processo referido, o qual tem como finalidade “eliminar as atividades microbiológicas existente no líquido”.

Além da diferença entre o chope e a cerveja, também existe a da cerveja para a cerveja especial ou cerveja artesanal. Por intermédio do Decreto nº 8.442, publicado em 29 de abril de 2015, ficou estabelecido, em seu Artigo 2º, o que seriam a cerveja e chope especiais:

Art. 2º Para fins do disposto neste Decreto, considera-se:

I - cerveja especial - a cerveja que possuir 75% (setenta e cinco por cento) ou mais de malte de cevada, em peso, sobre o extrato primitivo, como fonte de açúcares;

II - chope especial - a cerveja especial não submetida a processo de pasteurização para o envase.

Portanto, para efeito dos benefícios oferecidos por meio desse decreto, o que diferencia uma cerveja comum de uma cerveja especial é a quantidade de cevada, que é um dos ingredientes necessários para a fabricação da cerveja. Desse modo, da mesma forma que aconteceria com qualquer outra bebida, o sabor da cerveja é mutável, pois depende da combinação dos insumos.

Magri (2016) descreve que “ao contrário das grandes marcas de cervejas industrializadas, a cerveja artesanal é aquela cujo seu processo de fabricação é feito de modo mais caseiro e tradicional”. Portanto, os principais cuidados que se devem ter estão relacionados ao processo de produção, o qual vai desde a escolha dos ingredientes até as precauções usadas em todos os estágios, na hora de produzir a cerveja artesanal. Nesse sentido, o *Sommelier* de Cervejas Paranhos (2017) afirma que as cervejas artesanais são “produzidas com foco na variedade de cores, aromas e gostos, utilizando técnicas e receitas tradicionais” e, como consequência, chegam a ser chamadas também como cervejas especiais, cervejas *Premium* ou, ainda, cervejas *Gourmet*.

## 2.2 Mercado cervejeiro

O mercado cervejeiro artesanal brasileiro é jovem, pois está em pleno desenvolvimento. Conforme relatado pelo SEBRAE (2015), “o Brasil é o terceiro maior produtor do mundo, atrás de Estados Unidos e China, e supera a Rússia e a Alemanha”. Nos últimos anos, o crescimento na produção de cerveja brasileira impressiona, segundo o Sistema de Controle de Produção de Bebidas (SICOBEB) da Receita Federal, entre os anos de 2005 e 2014, visto que cresceu 64%, um percentual elevado, o qual beneficiou um crescimento significativo ao setor cervejeiro.

Esse setor beneficia toda sociedade, dado que, se o mercado cresce, leva consigo o crescimento ao longo da cadeia produtiva. Segundo a CervBrasil (2016, p.17), “a cadeia produtiva da cerveja no Brasil mobiliza cerca de 12 mil fornecedores de bens e serviços e aproximadamente 8 milhões de profissionais das mais diversas áreas”, envolvendo setores, como de construção civil, transporte, energia, veículos, papel e celulose, alumínio e vidro, entre outros. Portanto, essa cadeia produtiva é responsável por uma importante fatia da economia brasileira, com 1,6% do PIB (Produto Interno Bruto) e 14% da indústria de transformação nacional (CERVBRASIL, 2016).

As cervejas artesanais, além de contribuírem para o desenvolvimento da sua cadeia produtiva, estão colaborando com a expansão da cadeia do turismo, pois, conforme afirma o Presidente da Federação Brasileira de Hospedagem e Alimentação (FBHA), Alexandre Sampaio, no relatório anual "Anuário" (2016), da CervBrasil:

Influenciam positivamente toda a cadeia produtiva, do mercado hoteleiro, varejista e de serviços (lojas, restaurantes, bares, etc.) até o setor de transportes, impulsionando economias, gerando empregos e melhorando a renda e a qualidade de vida dos moradores das regiões inseridas em suas atividades (Sampaio, 2016, p. 32).

Sampaio (2016) ainda relatou, no anuário da CervBrasil, que o desenvolvimento socioeconômico do Brasil aumenta, ao passo que o nicho cervejeiro cresce e os produtores de cervejas artesanais – os quais antes apenas produziam – passam a abrir suas portas para o turismo, a fim de que os consumidores conheçam e acompanhem o processo de produção da cerveja, já que cada bebida tem um sabor especial, caracterizado por uma história, quase sempre singular, criada pelos métodos e meios utilizados durante a sua elaboração.

O Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA, 2018) divulgou que o ano de 2017 fechou com crescimento de 37,7% no número de cervejarias

artesanais, em relação ao ano de 2016. O estudo também apontou que as regiões Sul e Sudeste são as que concentram o maior número de cervejarias. O Rio Grande do Sul possui 142 cervejarias registradas no MAPA, representando o Estado com maior número de cervejarias. Em segundo lugar está o estado de São Paulo, com 124 estabelecimentos. Já o estado de Minas Gerais está em terceiro lugar, com 87 cervejarias. A densidade cervejeira é mais uma informação relevante exposta no estudo, e o cálculo é gerado pelo número de habitantes do Estado, dividido pelo número de cervejarias, assim, o “índice evidencia a distribuição média de habitantes por cervejarias nos estados” (MAPA, 2018). Mais uma vez, o estado do Rio Grande do Sul manteve-se em primeiro lugar, com uma densidade cervejeira de 79.873; seguido por Santa Catarina, com 89.758; e Paraná, com 169.476.

Carlo Lapolli, presidente da Associação Brasileira da Cerveja Artesanal (Abracerva), na notícia "Número de cervejarias artesanais no Brasil cresce 37,7% em 2017" (2018), publicada no site da associação, relata que os dados divulgados pelo MAPA confirmam o crescimento do segmento cervejeiro e expressa que “as cervejarias artesanais e independentes, que não têm relação com grupos econômicos internacionais, estão conscientizando o consumidor sobre a degustação da bebida, além de contribuírem para a cultura gastronômica local”, de maneira que as cervejas artesanais, consideradas as especiais ou Premium, estão proporcionando uma divisão entre os compradores. Se antes a cerveja era apenas um refresco, agora, passou a ser degustada, apreciada e valorizada por muitos consumidores. A explicação do diretor Carlos Enrique Bressiane, da Escola Superior de Cerveja e Malte, dado ao artigo do SEBRAE, confirma: “As artesanais são mais encorpadas, com mais cheiro e sabor, e oferecem uma experiência diferente, enquanto que as de massa são feitas para refrescar”.

### **2.3 Tributação brasileira**

A carga tributária brasileira está definida por meio de leis e decretos, os quais possuem alterações e mudanças com o passar dos anos. Segundo Fabretti (2009,

p.8) existem “alternativas legais válidas para grandes empresas, mas que são inviáveis para as médias e pequenas”, ou seja, nem toda tributação aplicada a uma empresa de grande porte pode ser empregada em uma de menor porte. Por isso, as organizações têm a necessidade de possuir um planejamento tributário, estudando previamente qual a melhor carga tributária a ser utilizada, quais são os seus fatos geradores e os efeitos jurídicos e econômicos, para assim escolher a alternativa menos onerosa, criando uma relação de custo-benefício com redução. Dessa forma, é preciso que as variáveis envolvidas, em função de valores, do tempo e do local, sejam muito bem avaliadas. O mesmo autor (2009) ainda afirma que um planejamento tributário preventivo produz a redução da carga tributária, dentro da legalidade.

Já Borth (2016, p. 44) afirma que “um bom planejamento tributário, buscando atender a legislação vigente e observando a possibilidade de reduzir gastos (impostos, taxas, despesas)”, trará benefícios à empresa, no sentido de deixá-la mais competitiva, assim como na redução dos gastos, caso esteja utilizando uma tributação equivocada, o que ajuda na sua sobrevivência.

A tributação incidente sobre as bebidas frias são as mais altas do sistema tributário brasileiro. Como relatado no artigo do SEBRAE, a carga tributária da cerveja é de, aproximadamente, 56%; no entanto, esse percentual é variável, pelo fato de que a tributação muda conforme algumas variáveis já conhecidas, como a escolha do regime tributário. Porém, também possui variáveis específicas do segmento, como o volume da embalagem e o volume da produção anual (SEBRAE, 2017).

## **2.4 Decreto nº 8.442 de 29 de abril de 2015**

Segundo Fabretti (2009), decretos regulamentares são normas jurídicas elaboradas e promulgadas pelo executivo. A própria Constituição Federal estabelece, em seu Art. 84, inciso IV, que:

Art. 84 – Compete ao presidente da república:  
IV – Sancionar, Promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução.

Logo, o decreto tem a função de explicar, de forma detalhada, como se darão as aplicações práticas de uma lei; porém, não pode ir além do que ela já determina ou, até mesmo, do que está estabelecido em tratados e convenções internacionais.

Sendo assim, os decretos “limitam-se a dar detalhes de aplicação prática, ou, ainda, reunir e consolidar, num único texto legal, a legislação esparsa de determinado tributo, que se acumulou durante um longo período” (FABRETTI, 2009, p.102).

O Decreto nº 8.442, de 29 de abril de 2015, foi originado para regulamentar os Art. 14 ao Art. 36 da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, a qual tem por finalidade normatizar a tributação do IPI, PIS/Pasep e COFINS sobre os produtos internos e de importação, de uma categoria específica da tabela TIPI (Tabela De Incidência Do Imposto Sobre Produto Industrializado). Nesse caso, os produtos que compreendem os capítulos 21 e 22 são, respectivamente, preparações alimentícias diversas e bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres.

No entanto, o foco está relacionado com as bebidas especiais. Segundo o Decreto nº 8.442/2015, em seu artigo 2º, cerveja especial são as que possuem 75% ou mais de malte de cevada sobre o extrato primitivo, como fonte de açúcares. Já o chope especial é a cerveja especial, que não foi submetida ao processo de pasteurização.

A partir dessa definição, pode-se entender como se dará a tributação para as cervejas especiais e os chopos especiais. Os percentuais de tributação para esses produtos possuem requisitos que devem ser observados ao longo do ano. Além desse fato, existe outra situação que vale ressaltar para melhor compreensão do Decreto nº 8.442. No ano de 2015, quando o Decreto nº 8.442 entrou em vigor, ficou estabelecido que a contribuição do PIS/PASEP, da COFINS e do IPI passaria a ter uma redução no percentual de suas alíquotas, desde que fossem observados os termos dos Anexos II e III do decreto.

Assim, como foi determinada uma redução das alíquotas, o decreto também descreve as alíquotas mínimas específicas e o valor mínimo por litro, em seu artigo 30º, as quais serão indicadas pelo Anexo I. O parágrafo 2º do artigo explana que “os valores dos tributos de que trata o caput não podem ser inferiores aos valores mínimos de que trata este artigo, mesmo após a aplicação de qualquer das reduções de alíquotas previstas neste Decreto”.

Portanto, as alíquotas aplicadas no IPI, PIS/Pasep e COFINS serão explicadas ao longo do acompanhamento de cada tributo estudado, conforme o Decreto nº 8.442/2015.

### 2.4.1 IPI

A sigla IPI significa Imposto sobre Produtos Industrializados. Segundo o Artigo 153º da Constituição Federal, esse imposto é de competência da União, ou seja, é o Poder Executivo que tem a permissão para alterar as alíquotas do imposto, desde que estejam estabelecidas nas condições e nos limites da lei.

Contudo, o Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, regulamenta a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre Produtos Industrializados (Art. 1º, decreto 7.212/2010). A incidência dos impostos sobre esses produtos, tanto dos estrangeiros, quanto dos nacionais, deverá obedecer às descrições, conforme a tabela TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), descrita no parágrafo único do artigo 2º:

O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não tributado) (Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, art. 6º).

Dessa maneira, a industrialização é caracterizada por "qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo" (ART. 4, DECRETO Nº 7.212/2010).

Após o conhecimento dos conceitos de IPI e industrialização, pode-se determinar o percentual da alíquota de IPI, aplicado sobre as cervejas especiais. O Decreto nº 8.442/2015, em seu artigo 6º, esclarece que "as alíquotas do IPI incidentes no desembaraço aduaneiro e na saída dos produtos de que trata o art. 1º dos estabelecimentos importadores, industriais ou equiparados são as constantes da Tipi". Além disso, ela esclarece, em seu capítulo 22, que "bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres", são classificados em posições diferentes, sendo que as cervejas de malte e chopes de malte encontram-se na posição 22.03, os quais determinam que o percentual do IPI aplicado será de 6%.

Entretanto, no ano de 2015, o Decreto nº 8.442/2015 determinou, em seu Art. 7º, que esse percentual de alíquota teria uma redução de 22%, desde que sejam observados os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2015, assim como o percentual de 25% para os fatos ocorridos a partir do ano-calendário de 2016. Portanto, o percentual empregado no ano-calendário de 2015 para o IPI foi o

percentual de 4,68% (6%-22%); logo, nos anos a partir de 2016, o percentual empregado será de 4,5% (6%-25%).

Todavia, essa redução só é permitida se forem analisados alguns critérios, conforme relata o parágrafo único do artigo 7º, do Decreto nº 8.442/2015. Ou seja, é obrigatório que as empresas possuam equipamentos contadores de produção instalados, como descreve o artigo 32º, do referido decreto em estudo:

Art. 32. As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 1º ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as disposições contidas nos art. 27 a art. 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

No entanto, essa obrigatoriedade de possuir equipamentos contadores de produção foi alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.673, de 23 de novembro de 2016, a qual relata que as empresas poderão abrir mão de possuir esses equipamentos, caso se disponibilizarem a passar informações periodicamente à Receita Federal do Brasil (RFB), sobre a sua produção, além de se enquadrarem no requisitos exigidos pela RF.

O parágrafo único do artigo 7º, do Decreto nº 8.442/2015, ainda deixa claro que empresas optantes pelo Simples Nacional não podem se beneficiar da redução da alíquota do IPI. Também, o artigo 8º descreve uma redução no imposto do IPI, mas é específica às cervejas especiais e aos chopes especiais, a qual deve ocorrer conforme os termos do Anexo II, presente no decreto.

O Anexo II, do referido decreto, estabelece que a redução das alíquotas seja por meio da observação do volume total de produção em litros de cervejas e chopes especiais, considerando a acumulada do ano-calendário anterior, de forma que a produção até 5.000.000 de litros teria uma redução de 20% da alíquota estabelecida, em relação ao IPI, enquanto que a produção acima de 5.000.000 litros até 10.000.000 litros teria a redução de 10%. O quadro 1 representa a tabela do Anexo II, do decreto nº 8.442/2015.

#### **Quadro 1 – Tabela do Anexo II**

Volume total de produção em litros de cervejas e chopes especiais, considerando a produção acumulada no ano-calendário anterior.	Redução de Alíquotas
Até 5.000.000	20%
Acima de 5.000.000 até 10.000.000	10%

Fonte: Decreto nº 8.442 / 2015.

O artigo 8º do Decreto nº 8.442/2015, ainda em seu § 1º, informa que não poderá utilizar a redução das alíquotas “a pessoa jurídica cuja produção total de cervejas e chopes especiais, calculada na forma prevista no art. 31º, ultrapassar o limite máximo estabelecido no anexo II”, já o § 2º relata que a pessoa jurídica que estiver no início de suas atividades poderá aplicar a redução da alíquota estabelecida no Anexo II, desde que seja observado o disposto no art. 31º.

Desse modo, o artigo 31º do decreto mencionado descreve que o cálculo do volume total de produção, presente no Anexo II, deve ser realizado da seguinte maneira:

deverá ser considerado o somatório da produção total de cervejas e chopes especiais da pessoa jurídica que os industrializa com a produção total de cervejas e chopes especiais de todas as pessoas jurídicas que com ela mantenham quaisquer das relações estabelecidas nos incisos do caput do art. 4º.

Logo, o artigo 7º e 8º do Decreto nº 8.442 / 2015 descreve duas formas de redução de alíquotas que podem ser aplicadas. No entanto, para que tais aplicações possam ser utilizadas de forma conjunta, é primordial que se observe o artigo 9º. Este estabelece que, caso ocorra a aplicação das duas reduções transcritas acima, deve-se observar que primeiro será aplicada a redução prevista no art. 7º do decreto em estudo, para que então, em cima desse resultado apurado, possa ser efetuada a redução da alíquota apresentada no art. 8º do mesmo decreto.

Portanto, mediante apresentação da redução da alíquota do percentual do IPI, falta apenas descrever quem será o pagador desse imposto. Nesse sentido, o artigo 13º do Decreto nº 8.442 / 2015 informa que o pagador será o sujeito responsável pelo estabelecimento comercial atacadista, “que possuir ou mantiver produtos de que trata o art. 1º desacompanhados da documentação comprobatória de sua procedência ou que deles der saída”.

#### 2.4.2 PIS e COFINS

Os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), ou seja, o PIS/Pasep é regido pela Lei nº 10.637 de 30 de

dezembro de 2002, a qual determina que essa contribuição “incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

Assim como o PIS/Pasep, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) também tem o seu fato gerador no faturamento mensal, porém, é regida pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Sendo assim, sabendo que o PIS/Pasep e a COFINS são impostos aplicados sobre o faturamento, é necessário que seja analisado qual é o seu público de venda.

O Decreto nº 8.442/2015, em seu artigo 17º, indica as alíquotas aplicadas nas contribuições incidentes sobre a receita decorrente da venda realizada às pessoas jurídicas, assim como determina que a contribuição do PIS/Pasep terá o percentual de 2,32%, enquanto que a COFINS possuirá o percentual de 10,68%. Esse percentual de alíquota será aplicado independente do regime de apuração, desde que a pessoa jurídica não seja optante pelo Simples Nacional, conforme regulamenta o artigo 19º do decreto.

Quando a alíquota for aplicada direto nas vendas realizadas ao consumidor final e atacadistas, o percentual incidente sobre o PIS/Pasep passa a ser de 1,86%, já o da COFINS de 8,54%, segundo o artigo 20º do decreto.

Porém, essas alíquotas podem ter o seu percentual reduzido, assim como ocorre nas alíquotas do IPI, pois as alíquotas do PIS e da COFINS também devem observar as reduções aplicadas no termo do Anexo II, conforme relata o artigo 21º do Decreto nº 8.442/2015:

Ficam reduzidas, nos termos do Anexo II, as alíquotas referidas nos art. 17 e 20, conforme o caso, em relação a contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda das cervejas e chopes especiais auferida pela pessoa jurídica que os tenha industrializado.

Dessa maneira, para que essa redução possa ser realizada de forma correta, é preciso observar o volume de produção. Conforme exposto no artigo 31º do Decreto nº 8.442/2015, “deverá ser considerado o somatório da produção total de cervejas e chopes especiais”, isso quer dizer que é preciso somar a industrialização com a produção de cervejas e chopes especiais de todas as pessoas jurídicas, as quais possuam algum vínculo.

Cabe salientar que, por um curto período de tempo, o PIS/Pasep e a COFINS sofreram com a redução da alíquota, conforme o Anexo III do decreto mencionado, ou seja, segundo o volume da embalagem. O quadro 2 expressa como se realizou a redução, nesse curto período.

**Quadro 2 – Tabela do Anexo III**

Código da TIPI	Volume da embalagem	Percentual de redução		
		2015	2016	2017
22.03	Até 400 ml	20%	15%	10%
	Acima de 400 ml	10%	5%	5%
21.06.90.10 Ex 02.22.01, exceto os Ex 01 e Ex 02 do Código 22.01.10.00 e 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do Código 22.02.90.00	Até 500 ml	20%	15%	10%
	Acima de 500 ml	10%	5%	5%

Fonte: Decreto nº 8.442 / 2015.

Essa redução de alíquota por meio do volume de embalagem esteve restrita a um determinado período. De acordo com o artigo 33º do Decreto nº 8.442/2015, “até 31 de dezembro de 2017 as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep, da COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da COFINS-Importação de que tratam os art. 16, art. 17 e art. 20 ficam reduzidas nos termos do Anexo III”. Isso quer dizer que, a partir de 1º de janeiro de 2018, não será mais permitida a utilização das reduções previstas no Anexo III.

Sendo assim, a partir do ano de 2018, os produtores de cervejas e chopes especiais que, conseqüentemente, observarem os requisitos necessários para se beneficiar das reduções das alíquotas do PIS/Pasep e COFINS, aplicar-se-ão apenas conforme o Anexo II do Decreto nº 8.442 / 2015.

O Anexo II deixa claro que as reduções serão em conformidade com o volume total de produção, considerando o ano-calendário anterior. Diante disso, quando a produção for acumulada até 5.000.000 de litros, a alíquota terá a redução em 20%; por outro lado, quando a produção for de 5.000.000 de litros até 10.000.000 de litros, a redução se manterá em 10%.

Outro detalhe que é preciso observar, antes de calcular a redução da alíquota, é para quem, de fato, está sendo realizada a venda, isso quer dizer que, se estiver sendo efetuada pelo fabricante ao varejista e ao consumidor final, terá um percentual

aplicado; já, quando a venda for realizada pelo fabricante para as demais pessoas jurídicas, possuirá outro percentual.

Em virtude dos detalhes acima expressados, em relação às alíquotas do PIS/Pasep e COFINS, quando o volume de produção acumulada do ano-calendário anterior forem de até 5.000.000 de litros, os percentuais de tributação para a venda efetuada pelo fabricante ao varejista e consumidor final possuirão as reduções das alíquotas aplicadas, segundo o Anexo II do decreto em estudo. O quadro 3, abaixo, explica claramente como é calculada a alíquota reduzida.

### Quadro 3 – Produção até 5.000.000 litros, no ano-calendário anterior

Varejista ou consumidor final			
	Alíquota	Redução	Alíquota com redução
COFINS	8,54%	20%	6,83%
PIS/Pasep	1,86%	20%	1,49%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2018).

O quadro 4, abaixo, demonstra que, caso os produtos forem destinados as demais pessoas jurídicas e mantiverem o volume de produção acumulada do ano-calendário anterior em até 5.000.000 de litros, o percentual de redução será de 20%, conforme estabelecido no Anexo II do Decreto nº 8.442/2015, atingindo, desse modo, a alíquota reduzida em 8,54% para COFINS e 1,86% para o PIS/Pasep.

### Quadro 4 – Produção até 5.000.000 litros, no ano-calendário anterior

Demais Pessoas Jurídicas			
	Alíquota	Redução	Alíquota com redução
COFINS	10,68%	20%	8,54%
PIS/Pasep	2,32%	20%	1,86%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2018).

No entanto, no momento que a produção for acima de 5.000.000 litros até 10.000.000 litros, no ano calendário anterior, e se tratar de venda para varejistas ou consumidor final, as reduções das alíquotas para COFINS e PIS/Pasep serão de apenas 10%, conforme determinado pelo decreto acima mencionado. Assim, os percentuais passarão a ser de 7,69% COFINS e 1,67% PIS/Pasep, conforme o quadro 5.

**Quadro 5 – Produção acima de 5.000.000 litros até 10.000.000 litros, no ano-calendário anterior**

Varejista ou consumidor final			
	Alíquota	Redução	Alíquota com redução
COFINS	8,54%	10%	7,69%
PIS/Pasep	1,86%	10%	1,67%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2018).

Já, quando a produção for acima de 5.000.000 litros até 10.000.000 litros, no ano-calendário anterior, e a venda for realizada as demais pessoas jurídicas, os percentuais aplicados serão de 9,61% COFINS e 2,09% PIS/Pasep, conforme demonstrado no quadro 6.

**Quadro 6 – Produção acima de 5.000.000 litros até 10.000.000 litros, no ano-calendário anterior**

Demais Pessoas Jurídicas			
	Alíquota	Redução	Alíquota com redução
COFINS	10,68%	10%	9,61%
PIS/Pasep	2,32%	10%	2,09%

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2018).

Depois de estabelecidas as alíquotas de PIS/Pasep e de COFINS, o Decreto nº 8.442/2015 também designa como se darão os descontos dos créditos do PIS/Pasep e COFINS. Portanto, para que possa ser apurado o crédito, é primordial que seja observado o regime de tributação do qual a empresa participa, afinal, a aplicação do crédito varia, em concordância com o regime de competência.

Caso a empresa participe do regime de apuração não cumulativo, deverá seguir o que está descrito no artigo 24º:

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa poderá descontar créditos da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins em relação à aquisição no mercado interno ou à importação dos produtos de que trata o art. 1º.

Diante disso, os produtos que forem adquiridos no mercado interno aplicarão os créditos correspondentes “aos valores informados na nota fiscal do vendedor” (Art. 24º, § 1º, Decreto nº 8.442/2015). Enquanto que a aquisição da importação dos

produtos terá o valor do crédito representado pelo valor pago nela, segundo o mesmo decreto.

Quando o regime de tributação for cumulativo, o crédito do PIS/Pasep e COFINS ficará regido pelo artigo 25º, que expõe: “poderá descontar créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS em relação a aquisição no mercado interno dos produtos de que trata o art. 1º”. Dessa maneira, os créditos presumidos serão os valores informados na nota fiscal do vendedor, segundo o artigo 29º:

Art. 29. Nas notas fiscais de saída referentes a operações com os produtos de que trata o art. 1º, as pessoas jurídicas, exceto as optantes pelo Simples Nacional, deverão informar:

I - a expressão “Saída para comerciante varejista ou consumidor final com a redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o § 1º do art. 25 da Lei nº13.097, de 2015”, na hipótese prevista no art. 20; e

II - os valores devidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

§ 1º Na determinação do valor a ser informado, devem ser consideradas as reduções de alíquotas cabíveis estabelecidas neste Decreto.

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo inclusive à pessoa jurídica executora da encomenda, no caso de industrialização por encomenda.

Entretanto, apesar de existir o crédito do PIS/Pasep e COFINS, o artigo 26º do Decreto nº 8.442/2015 salienta que os créditos abordados nos artigos 24º e 25º do mesmo decreto “somente podem ser utilizados para desconto do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS devido pela pessoa jurídica”. Portanto, os créditos do PIS/Pasep e da COFINS não poderão ser utilizados na revenda dos produtos que obtiveram a redução das alíquotas, conforme o que está estabelecido no artigo 27º.

### **3 METODOLOGIA**

#### **3.1 Tipo de pesquisa**

Na metodologia deste artigo, foi utilizada a pesquisa qualitativa e básica, com processos técnicos avaliados, a partir de uma análise descritiva e comparativa.

O método qualitativo foi aplicado com o objetivo de compreender e explicar como o Decreto nº 8.442/2015 estava sendo aplicado nas cervejarias da região, sem a intenção de quantificar quantas são as cervejarias que se beneficiam dele.

Ao classificar quanto à natureza, abordou-se a pesquisa básica ou fundamental. De acordo com Jung (2004), essa pesquisa tem o objetivo de compreender e adquirir novos fenômenos, proporcionando, assim, a geração de novos conhecimentos básicos ou fundamentados. Complementando a definição de uma pesquisa básica, Gerhardt e Silveira (2009, p. 34) relatam que ela “objetiva gerar conhecimentos novos, úteis para o avanço da Ciência, sem aplicação prática prevista. Envolve verdades e interesses universais”.

Quanto aos objetivos, usou-se a forma descritiva, que, segundo Gil (2002, p. 42), as “pesquisas descritivas vão além da simples identificação da existência de relações entre variáveis, e pretendem determinar a natureza dessa relação”. Dessa maneira, conforme relacionado por Jung (2004), o processo descritivo tem a finalidade de identificar, registrar e analisar as características das variáveis e os fatores relacionados com o processo ou fenômenos; logo, a descrição deve ser puramente detalhada, além de apontar todas as etapas do processo e o comportamento do sistema.

A análise desenvolveu-se por meio de um estudo comparativo, que, conforme Lakatos e Marion (2014, p. 107), é considerado como “o estudo das semelhanças e diferenças entre os diversos tipos de grupos, sociedades ou povos”. Nesse sentido, este estudo tem o objetivo de verificar as similaridades e explicar as divergências. Gil (2008, p. 16) afirma que “o método comparativo procede pela investigação de indivíduos, classes, fenômenos ou fatos, com vistas a ressaltar as diferenças e similaridades entre eles”.

### **3.2 Universo da pesquisa**

O universo da pesquisa foi composto pelos produtores de cervejas especiais, localizados nas cidades de Gramado e Canela – RS. Segundo a Secretaria de Fazenda do município de Gramado/RS, existem apenas quatro cervejarias registradas em seu cadastro, já a Secretaria de Fazenda do município de Canela/RS informou

que existe apenas uma cervejaria registrada. Sendo assim, a amostra científica para o trabalho desenvolvido é composta por cinco cervejarias.

As empresas estudadas não terão suas razões sociais divulgadas, visto que essa informação é irrelevante para o estudo realizado. Em vista disso, para melhor identificação na realização da análise dos dados, serão chamadas e identificadas pelos seguintes pseudônimos: Empresa XY; Empresa KA; Empresa XYZ; Empresa WZ; e Empresa ABC.

### **3.3 Meios utilizados à pesquisa**

A coleta de dados foi realizada por intermédio da aplicação de um questionário, com nove questões objetivas, abertas e fechadas, todas interligadas ao objetivo geral e aos objetivos específicos, com vistas a atingir os meios metodológicos e os objetivos propostos, que foram baseados nas descrições de livros, artigos científicos, decretos e leis. O questionário foi enviado por e-mail, sendo estipulado um prazo para devolução dele respondido, que era até 27 de julho de 2018, a fim de realizar a análise.

No momento em que os produtores de cervejas foram convidados a participar da pesquisa, o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) foi entregue para informar o entrevistado sobre a importância da pesquisa e a sua devida descrição perante as informações relatadas, assim como deixou estabelecido que era uma pesquisa voluntária, portanto, poderiam abandonar o questionário a qualquer momento, caso acreditassem que as perguntas fossem inoportunas ou proporcionasse algum constrangimento.

No decorrer da pesquisa, a Empresa XY desistiu da pesquisa, conforme possibilidade dada no TCLE. Embora tenha relatado inicialmente que enviaria o questionário respondido por e-mail, acabou não enviando até o prazo determinado. Assim como essa empresa, a Empresa KA informou, desde o primeiro contato, que não gostaria de participar do estudo. Inevitavelmente, a amostragem ficou reduzida a três produtores de cervejas artesanais, no caso: Empresa XYZ, Empresa WZ e a Empresa ABC.

## **4 ANÁLISE DOS DADOS**

Antes do detalhamento e da análise de cada uma das empresas, é necessário identificar quais dos três produtores respondentes preenchem os requisitos estabelecidos pelo Decreto nº 8.442/2015. Por isso, no quadro 7, foi realizada uma avaliação detalhando as condicionantes para as empresas usufruírem dos benefícios do decreto estudado.

#### **Quadro 7 – Requisitos do Decreto nº 8.442/2015**

Requisito	Empresa XYZ	Empresa WZ	Empresa ABC
Produção artesanal	Sim	Sim	Sim
Cervejas especiais com 75% ou mais de cevada	Sim	Sim	Sim
Unidade produtiva própria	Sim	Sim	Não identificou
Volume de produção	Até 5 milhões de litros	Até 5 milhões de litros	Não identificou
Regime de tributação	Lucro Real	Simple Nacional	Não identificou
Sistema de controle de vazão	Sim	Não	Não

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2018).

Após a apresentação, de forma resumida, dos requisitos preenchidos por cada produtor de cerveja artesanal estudado, segue uma análise explicativa de cada uma das empresas.

#### **4.1 Empresa XYZ**

O primeiro produtor de cerveja analisado foi a Empresa XYZ, que apresentou em seu questionário informações relevantes, tornando-se, assim, a principal empresa em estudo. Ela é produtora de cervejas artesanais, dentre as quais possui, em seu portfólio de produtos, cervejas e chopes artesanais com 75% ou mais de malte de cevada.

O processo de produção é puramente artesanal, com uma unidade produtiva própria, de forma que chega a uma produção de até 5.000.000 de litros acumulados no ano-calendário anterior. É uma organização que se encontra no regime de tributação do Lucro Real, desse modo, sabendo que a tributação das bebidas alcoólicas possui uma das cargas tributárias mais altas, a empresa informou-se sobre o Decreto nº 8.442/2015, a fim de aplicar as regras e normas exigidas por ele, pois acredita que os benefícios propostos pelo decreto são muito importantes.

O estudo identificou, ainda, que a cervejaria dispõe de um sistema de controle de vazão de líquidos em seus tanques, ou seja, apresenta um controle específico para evitar que as saídas dos líquidos ocorram de forma indesejada. No entanto, a empresa não explicou se usa um equipamento contador de produção para esse controle ou se apenas cumpre com as exigências da Receita Federal, com a finalidade de não precisar ter um equipamento contador de produção.

Após verificar os requisitos exigidos pelo decreto, conclui-se que a Empresa XYZ exibe todas as condições necessárias exigidas pela legislação. Sendo assim, está apta a usufruir dos benefícios propostos pelo decreto, como já vem fazendo ao longo dos anos, após a publicação da lei e suas atualizações.

## **4.2 Empresa WZ**

A Empresa WZ foi a segunda produtora de cerveja analisada. Por meio da aplicação do questionário, foi possível observar detalhes contraditórios nas respostas apresentadas. Essa organização tem uma produção própria de até 5.000.000 de litros acumulados no ano-calendário anterior, de modo que o seu processo de produção é exclusivamente artesanal, com cervejas e chopes especiais que possuem 75% ou mais de malte de cevada. Até o momento, abrange todos os requisitos mencionados no decreto, podendo, assim, beneficiar-se das reduções das alíquotas estabelecidas no Decreto nº 8442/2015.

Por outro lado, o que impede a empresa de se beneficiar do decreto é a questão de ter adotado como regime de tributação o Simples Nacional, pois, em conformidade com o parágrafo único do artigo 7º e o artigo 19º do decreto, as empresas optantes por esse regime não podem usufruir das reduções oferecidas pelo decreto.

Ainda, existe outro momento da lei que a impede de utilizar os benefícios fiscais. Segundo o artigo 32º do decreto, a empresa não pode se beneficiar, pois não adquiriu um sistema de controle de vazão, seja ele por meio de um equipamento contador de produção ou pela Instrução Normativa RFB nº 1.673, de 23 de novembro de 2016.

Dessa forma, fica expresso que a empresa deve utilizar a legislação tributária estabelecida para o Simples Nacional. Em contrapartida, identificou-se que o representante da organização respondeu de forma equivocada, quando questionado

se aplicava o decreto e os benefícios apresentados a seu favor, uma vez que respondeu de forma assertiva que, sim, utilizava. Porém, em comparação com o decreto, é visto que não pode aplicá-lo, pelo fato de não se enquadrar nas condições exigidas.

Dessa forma, conclui-se que existe apenas um conhecimento superficial, quando se refere à aplicação do Decreto nº 8.442/2015. Caso a tributação perante os impostos IPI, PIS/Pasep e COFINS realmente esteja sendo aplicada indevidamente, é primordial que a empresa faça um estudo de planejamento tributário, a fim de verificar qual é a melhor forma de recolher seus impostos e, assim, não se prejudicar com possíveis multas, juros e atualizações.

### **4.3 Empresa ABC**

A análise do terceiro produtor de cerveja, a Empresa ABC, ocorreu por meio de uma conversa informal com o representante da organização, sendo verificado que a empresa produz cervejas e chopes especiais com 75% ou mais de malte de cevada.

Durante a conversa, foi possível perceber que o representante possui um conhecimento detalhado sobre o decreto, conhece todos os requisitos exigidos e as contrapartidas para adquirir a redução das alíquotas como benefício. No entanto, afirmou que acredita não ser viável realizar todos os ajustes necessários, para fruição dos benefícios.

Ao final, a empresa não descreveu com detalhes as outras informações, que seriam relevantes para poder realizar a análise, como, por exemplo, o regime tributário, a quantidade de litros produzidos e, até mesmo, se existia um controle de vazão, seja ele simples ou aquele exigido no decreto. O representante da empresa alegou que tais informações seriam sigilosas, restritas à Direção da empresa, o que impossibilitou de realizar um detalhamento do estudo.

Entretanto, é conclusivo que essa empresa não aplica o decreto, por motivos sigilosos, já que não deseja estar enquadrada nele, para fruição dos benefícios oferecidos, apesar de possuir todo o conhecimento para aplicá-lo.

### **4.4 Análise da economia de custo, quando aplicadas as reduções do Decreto nº 8.442/2015**

Em relação à análise da redução das alíquotas para aquelas empresas que podem usufruir dos benefícios propostos pelo decreto, fez-se um estudo comparativo de quanto uma empresa que não está enquadrada dentro do decreto está deixando de economizar. Para esse cálculo, foram utilizados valores meramente exemplificativos, para ter uma representação numérica expressiva.

Tem-se, como base para cálculo, o valor de R\$ 15,00 por litro – valor médio de venda de cervejas e chopes especiais praticados no mercado. Já, em relação ao volume de litros vendidos, será utilizada a média de 10.000 litros por dia, ou seja, no mês serão vendidos 300.000 litros, tendo, assim, uma receita bruta de R\$ 4.500.000,00.

Após a determinação das variáveis utilizadas, determinou-se a base de produção de até 5.000.000 de litros acumulados no ano-calendário anterior, com venda voltada exclusivamente para as demais pessoas jurídicas.

Sendo assim, o primeiro cálculo a ser representado será o do IPI, que tem percentual de 6% sobre o produto, sem a redução da alíquota; já quando se utilizam os percentuais com desconto, será abordado 3,6%, aplicado às duas reduções expostas no artigo 7º e no artigo 8º, conforme determinado e permitido pelo artigo 9º. Isto posto, obtiveram-se os resultados apresentados no quadro 8, para o custo do IPI.

#### Quadro 8 – Cálculo do IPI

Cálculo do IPI		
Preço de venda	R\$ 15,00	Custo do IPI
Alíquota	6%	R\$ 0,90
Alíquota reduzida	3,60%	R\$ 0,54

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2018).

No quadro 8, verifica-se que a diferença entre a aplicação de uma alíquota e outra é de apenas R\$ 0,36 (trinta e seis centavos), porém, esse valor representa apenas um litro produzido. Caso for multiplicado pelas quantidades de litros vendidos no mês, verifica-se que seu montante possui um valor razoável, ou seja, de R\$ 0,36 (trinta e seis centavos) multiplicado por 300.000 litros no mês, totalizando R\$

108.000,00 (cento e oito mil reais). É um valor expressivo que, conseqüentemente, não está sendo economizado pelos produtores de cervejas especiais, os quais optam por não se enquadrar no decreto, arcando, assim, com um custo muito alto, que será desembolsado mensalmente em tributos.

Nesse cálculo, meramente exemplificativo, identifica-se o impacto do benefício fiscal sob a ótica do IPI, mas há ainda a aplicação dos benefícios do PIS/Pasep e da COFINS, que, no caso das cervejarias, têm seus impostos calculados diretamente na indústria ou na importação do produto. Sendo assim, para a sua aplicação, será utilizado o valor do faturamento mensal de R\$ 4.500.000,00. Nos quadros 9 e 10, serão explicados os cálculos de PIS/Pasep e da COFINS, respectivamente.

#### Quadro 9 – Cálculo do PIS/Pasep

Cálculo do PIS/Pasep		
Faturamento	R\$ 4.500.000,00	Total
Alíquota	2,32%	R\$ 104.400,00
Alíquota com redução	1,86%	R\$ 83.700,00

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2018).

O quadro 9 demonstra que o PIS/Pasep, quando aplicado o percentual de 2,32% sobre o faturamento, apresenta o montante de R\$ 104.400,00; e, quando aplicado o percentual com a redução proposto pelo decreto de 1,86%, chega ao montante de R\$ 83.700,00. Portanto, numa comparação de valores pagos entre uma e outra alíquota, obteve-se uma diferença de R\$ 20.700,00, sendo outro valor importante que os produtores não enquadrados aos requisitos do decreto 8442/2015 deixam de economizar em suas operações.

#### Quadro 10 – Cálculo da COFINS

Cálculo da COFINS		
Faturamento	R\$ 4.500.000,00	Total
Alíquota	10,68%	R\$ 480.600,00
Alíquota com redução	8,54%	R\$ 384.300,00

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2018).

O quadro 10 demonstra a comparação das alíquotas de COFINS sobre o faturamento mensal. A aplicação da alíquota de 10,68% representa sobre o faturamento um valor de R\$ 480.600,00; enquanto que a alíquota reduzida para 8,54% apresentará um montante de R\$ 384.300,00. Ao equiparar as alíquotas, identifica-se uma diferença de R\$ 96.300,00.

Após simular as reduções das alíquotas aplicadas no IPI, PIS/Pasep e COFINS, tem-se o resumo detalhado no quadro 11.

#### Quadro 11 – Resumo dos benefícios fiscais simulados

Resumo dos Benefícios Fiscais			
Faturamento	R\$ 4.500.000,00		
Valor IPI		R\$ 108.000,00	R\$ 225.000,00 / R\$ 4.500.000,00
Valor PIS/Pasep		R\$ 20.700,00	
Valor COFINS		R\$ 96.300,00	
Total do Benefício Fiscal		<b>R\$ 225.000,00</b>	<b>5%</b>

Fonte: Elaborado pela acadêmica (2018).

O quadro 11 representa numericamente e percentualmente quanto é possível uma cervejaria economizar nos custos mensais, caso aplique as alíquotas do decreto. Ou seja, conforme a simulação, um produtor de cerveja que apresentar um faturamento mensal de R\$ 4.500.000,00, se não aplicar os percentuais do decreto 8442/2015, estará perdendo uma economia nos seus custos tributários, no valor de R\$ 225.000,00 – que representa 5% de redução sobre o valor do faturamento projetado para o período. É um valor considerável, que poderia ser utilizado para investimento.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir das análises realizadas, percebe-se que as empresas são muito rigorosas quando se trata de estudar a tributação. O motivo pelo qual algumas dispensaram a pesquisa não ficou explícito, mas é conclusivo que muitas não sabem a importância do estudo, pois, sabe-se que é por meio do conhecimento que se tem um auxílio para mudar o que está incorreto e aperfeiçoar o que estava sendo trabalhado de forma indesejada. Apesar de as empresas serem discretas quanto às pesquisas, a metodologia permitiu uma coleta e análise de dados críticas e conclusivas.

O estudo detalhado do decreto, em comparação com as cervejarias, relacionado com o objetivo principal do trabalho, foi atendido. Verificou-se que os produtores de cervejas e chopes especiais, das cidades de Gramado e Canela – RS,

conhecem a legislação do decreto, mas apenas uma cervejaria aplica corretamente e usufrui dos benefícios.

Ainda referente aos objetivos específicos, foi possível averiguar o porte da empresa, o sistema de controle de vazão e o volume de produção, assim como que todos os produtores de cerveja sabem da existência do Decreto nº 8.442/2015, em se tratando dos benefícios e das exigências quanto às adequações do processo produtivo para aproveitamento dos benefícios fiscais.

Apesar de os produtores conhecerem sobre essas informações, muitos não aplicaram e nem mesmo demonstraram interesse em se enquadrar nos requisitos exigidos pelo decreto, para terem, em contrapartida, os benefícios propostos.

O Planejamento tributário evita que os impostos sejam recolhidos de forma indevida, ou seja, menor do que o exigido ou ainda recolha duas vezes. Portanto, é necessário que haja um planejamento tributário de acordo com as legislações vigentes, com o regime tributário escolhido e com os devidos produtos produzidos e vendidos – seja ele aplicado por meio do decreto ou por outra legislação vigente. Assim, a empresa evitará de pagar um valor indevido de impostos e, conseqüentemente, não precisará arcar com multas, juros e atualizações. Nesse sentido, vale salientar que um estudo mais detalhado sobre a tributação pode auxiliar na hora de estruturar o planejamento tributário e traçar metas e objetivos que a empresa deseja atingir.

Em relação ao estudo do custo-benefício apresentado pela utilização do decreto, conclui-se que o benefício é variável quando se trata de volume de produção, visto que a diferença de tributação em um litro produzido é muito pequena perto de uma grande quantidade produzida.

Conseqüentemente, aquele produtor que produz uma quantidade mínima de litros por ano terá seu custo-benefício menor, em relação aos grandes produtores de cervejas artesanais, que conseguem ter o seu custo reduzido em milhões de reais, se aplicarem todas as reduções de alíquotas permitidas no decreto.

Entretanto, como o decreto não tem o limite mínimo de quanto deve ser produzido para obter o benefício, mas sim um controle de vazão, seja ele pelos equipamentos contadores de produção ou pelo próprio controle de produção informado à Receita Federal, conforme detalhado nas instruções normativas da

própria RF, qualquer produtor de cerveja que esteja dentro desses critérios e dos demais pode, sim, usufruir e beneficiar-se do desconto das alíquotas.

O investimento necessário para usufruir de tais benefícios está apenas agregado no valor gasto em um controle de vazão, que, conseqüentemente, pode ser estruturado em qualquer cervejaria; afinal, existem vários equipamentos controladores de produção, basta encontrar aquele que melhor se acomoda na empresa ou o que torna mais simples essa aplicação – é um controle de produção e de estoque, que será informado à Receita Federal.

Conclui-se, então, que basta ter um bom planejamento tributário, a fim de que os produtores de cervejas especiais, das cidades de Gramado e Canela – RS, possam usufruir e se beneficiar do Decreto nº 8.442/2015. Além disso, apesar de existirem vários requisitos, é viável que as empresas que produzem cervejas e chopes artesanais se enquadrem no decreto, pois, mesmo que a redução seja pequena, já diminui um pouco a carga tributária sobre as bebidas alcoólicas, que é bastante alta.

## REFERÊNCIAS

ABRACERVA, Associação Brasileira da Cerveja Artesanal. *Número de cervejarias artesanais no Brasil cresce 37,7% em 2017*. Disponível em: <<http://abracerva.com.br/numero-de-cervejarias-artesanais-no-brasil-cresce-377-em-2017/>>. Acesso em: 31 mar. 2018.

BORTH, Dieine. Tributação incidente sobre a venda de cerveja artesanal no RS: estudo de caso em uma empresa tributada pelo lucro presumido. *Anais X Seminário de Iniciação Científica do Curso de Ciências Contábeis da FSG*. Disponível em: <<http://ojs.fsg.br/index.php/anaiscontabeis/article/view/2422>>. Acesso em: 14 mar. 2018.

BRASIL. Decreto nº 6.871, de 4 de junho de 2009. *Regulamenta a Lei no 8.918, de 14 de julho de 1994, que dispõe sobre a padronização, a classificação, o registro, a inspeção, a produção e a fiscalização de bebidas*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/decreto/d6871.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6871.htm)>. Acesso em: 01 abr. 2018.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. *Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/Ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm](http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm)>. Acesso em: 30 de mai. 2018.

\_\_\_\_\_. Decreto nº 8.442, de 29 de abril de 2015. *Regulamenta os art. 14 a art. 36 da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, que tratam da incidência do Imposto*

*sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no mercado interno e na importação, sobre produtos dos Capítulos 21 e 22 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/Decreto/D8442.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/Decreto/D8442.htm)>. Acesso em: 03 mar. 2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. *Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/Ccivil\\_03/leis/2002/L10637.htm](http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/2002/L10637.htm)>. Acesso em: 30 de mai. 2018.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. *Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/2003/L10.833.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2003/L10.833.htm)>. Acesso em: 30 de mai. 2018.

CERVBRASIL. *Anuário 2016.* Disponível em: <<http://www.cervbrasil.org.br/paginas/index.php?page=anuario-2015>>. Acesso em: 31 mar. 2018.

CRUZ, Henrique. *O que é o processo de Pasteurização da Cerveja?* . 2016. Disponível em: < <http://blog.clubedomalte.com.br/beer-backstage/o-que-e-pasteurizacao-da-erveja/>>. Acesso em: 6 abr. 2018

FABRETTI, Lúcio Camargo. *Contabilidade Tributária*. 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FBHA, Federação Brasileira de Hospedagem e Alimentação. *A importância do Mercado Cervejeiro para os segmentos de gastronomia e turismo brasileiros.* Anuário 2016. Disponível em: <[http://www.cervbrasil.org.br/novo\\_site/anuarios/CervBrasil-Anuario2016\\_WEB.pdf](http://www.cervbrasil.org.br/novo_site/anuarios/CervBrasil-Anuario2016_WEB.pdf)>. Acesso em: 6 abr. 2018

GERHARDT, Tatiana Engel; SILV Disponível em: <[http://www.cervbrasil.org.br/novo\\_site/anuarios/CervBrasil-Anuario2016\\_WEB.pdf](http://www.cervbrasil.org.br/novo_site/anuarios/CervBrasil-Anuario2016_WEB.pdf)>. Acesso em: 6 abr. 2018

EIRA, Denise Tolfo (Orgs). *Métodos de Pesquisa*. 1. ed. Porto alegre: UFGS, 2009.

GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar Projetos de Pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

\_\_\_\_\_, Antonio Carlos. *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IBOPE. *Cerveja é a bebida preferida do brasileiro para comemorações*. 2013. Disponível em: <<http://www.ibope.com/pt-br/noticias/Paginas/Cerveja-e-a-bebida-preferida-do-brasileiro-para-comemoracoes.aspx>>. Acesso em 14 mar. 2018.

JUNG, Carlos Fernando. *Metodologia para pesquisa e desenvolvimento: Aplicada a Novas Tecnologias, Produtos e Processos*. Rio de Janeiro: Axcel, 2004.  
MAGRI, Daniel. *Cerveja artesanal: tudo o que você precisa saber*. 2016. Disponível em: <<http://chefcomcerveja.com.br/cerveja-artesanal-tudo-o-que-voce-precisa-saber/>>. Acesso em: 6 abr. 2018

MAPA, Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. *A Cerveja no Brasil*. 2017. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br/assuntos/inspecao/produtos-vegetal/a-cerveja-no-brasil>>. Acesso em: 31 mar. 2018.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Mariana de Andrade. *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

PARANHOS, Pedro. *O que é Cerveja Artesanal?*. 2017. Disponível em: <<http://www.mestre-cervejeiro.com/o-que-e-cerveja-artesanal/>>. Acesso em: 6 abr. 2018

RECEITA FEDERAL DO BRASIL, Instrução Normativa. *RFB Nº 1673 de 23 de novembro de 2016: Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.432, de 26 de dezembro de 2013, que dispõe sobre o registro especial a que estão sujeitos os produtores, engarrafadores, cooperativas de produtores, estabelecimentos comerciais atacadistas e importadores de bebidas alcoólicas, e sobre o selo de controle a que estão sujeitos esses produtos*. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48865>>. Acesso em: 8 abr. 2018

SAMPAIO, Alexandre. *Anuário 2016 de CervBrasil*. P. 32-33. Disponível em: <[http://www.cervbrasil.org.br/novo\\_site/anuarios/CervBrasil-Anuario2016\\_WEB.pdf](http://www.cervbrasil.org.br/novo_site/anuarios/CervBrasil-Anuario2016_WEB.pdf)>. Acesso em: 6 abr. 2018

SEBRAE. *Micro cervejarias ganham espaço no mercado nacional*. 2015. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/microcervejarias-ganham-espaco-no-mercado-nacional,fbe9be300704e410VgnVCM1000003b74010aRCRD>>. Acesso em: 22 mar. 2018.