UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE DIREITO DE RIBEIRÃO PRETO

CAROLINA SILVA CAMPOS

As micro e pequenas produtoras de bebidas alcoólicas artesanais excluídas do Simples
Nacional e os custos tributários: uma necessidade de revisão legislativa

Ribeirão Preto

2017

CAROLINA SILVA CAMPOS

As micro e pequenas produtoras de bebidas alcoólicas artesanais excluídas do Simples
Nacional e os custos tributários: uma necessidade de revisão legislativa

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Faculdade de Direito de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo para obtenção do título de Mestre em Ciências. Versão corrigida (a original se encontra na FDRP).

Área de Concentração: Desenvolvimento no Estado Democrático de Direito.

Orientador: Prof. Dr. Guilherme Adolfo dos Santos
Mendes

Ribeirão Preto

2017

Autorizo a reprodução e divulgação total ou parcial deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo e pesquisa, desde que citada a fonte.

Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca e Seção Técnica de Informática da FDRP/USP, com os dados fornecidos pela autora

C198m	<p>Campos, Carolina Silva</p> <p>As micro e pequenas produtoras de bebidas alcoólicas artesanais excluídas do Simples Nacional e os custos tributários: uma necessidade de revisão legislativa / Carolina Silva Campos; orientador Guilherme Adolfo dos Santos Mendes. -- Ribeirão Preto, 2017. 144 p.</p> <p>Dissertação (Mestrado - Departamento de Direito Público) -Faculdade de Direito de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, 2017.</p> <p>1. MICRO E PEQUENA EMPRESA. 2. LEI COMPLEMENTAR 123/06. 3. CUSTOS TRIBUTÁRIOS. I. Mendes, Guilherme Adolfo dos Santos, orient. II. Título</p>
-------	---

NOME: CAMPOS, Carolina Silva

Título: As micro e pequenas produtoras de bebidas alcoólicas artesanais excluídas do Simples Nacional e os custos tributários: uma necessidade de revisão legislativa

Dissertação apresentada à Faculdade de Direito de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo para obtenção do título de Mestre em Ciências.

Área de Concentração: Desenvolvimento no Estado Democrático de Direito.

Aprovada em: __/__/____.

Banca Examinadora

Prof. Dr. _____ Instituição: _____
Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof. Dr. _____ Instituição: _____
Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof. Dr. _____ Instituição: _____
Julgamento: _____ Assinatura: _____

*Aos meus avós maternos,
exemplos de dedicação e minha saudade diária.*

AGRADECIMENTOS

O caminho desde o processo seletivo foi longo, e só foi possível de ser trilhado porque eu não estava sozinha. Gostaria, nesta oportunidade, de expressar meus agradecimentos para:

Meus pais e minhas irmãs, que são o centro da minha vida, meu ponto de equilíbrio e os primeiros que dividem comigo as alegrias e as angústias.

Meu orientador, Professor Guilherme, pela paciência e orientação, desde 2013. Obrigada por acrescentar tanto aos meus trabalhos.

Meus amigos que, desde 2009, são peças indispensáveis para minha sanidade, em especial a Isa e o Vinícius, com quem as conversas diárias passaram de desprezíveis para fundamentais aos mais variados problemas; Aruan e Marcos, que apesar de distantes, a tecnologia nos permite discutir semanalmente, fortalecendo nossa amizade; Ana Maria, André, Paulinne e Ricardo, minha família em Ribeirão Preto; e a Ana Laura, parceira de aventuras acadêmicas, para quem não existem palavras suficientes para demonstrar a importância na minha vida.

Vânia, querida, que me auxiliou nesses dois anos a preencher desde o mais simples formulário ao mais complexo requerimento, definitivamente, não teria dissertação sem seu apoio; Professor Thiago Marrara, que se transformou em amigo, com quem as conversas leves me ajudaram a enfrentar com leveza essa fase; e a todos os funcionários e professores da Faculdade de Direito de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo.

Professor Luciano (*in memoriam*), com quem convivi brevemente, mas que me acolheu e deixou uma grande saudade.

Por fim, gostaria de agradecer ao Artur, amigo, colega, companheiro, que tornou possível, dentre tantas coisas, finalizar essa dissertação. Obrigada por estar comigo.

RESUMO

CAMPOS, C. S. *As micro e pequenas produtoras de bebidas alcoólicas artesanais excluídas do Simples Nacional e os custos tributários: uma necessidade de revisão legislativa*. 2017. 144 p. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2017.

Resumo: O trabalho busca estudar os impactos dos custos tributários, incluídos os custos de conformidade à legislação, quanto às micro e pequenas empresas, mormente às produtoras de bebidas alcoólicas. As MPE desempenham um papel primordial ao desenvolvimento socioeconômico de um país, por representarem, dentre outras características, alta capacidade de absorção de mão-de-obra. Por essa razão, sua proteção e estímulo foram erigidos a princípio constitucional. Entretanto, as dificuldades enfrentadas pelos menores negócios, principalmente a elevada carga tributária e a complexidade legislativa, submetem-nos à alta taxa de mortalidade ou a manutenção das atividades de maneira informal. Para solucionar essa questão, foi editada a LC 123/06, no intuito de estabelecer regras facilitadoras nos diversos campos jurídicos, inclusive, na seara tributária, denominada “Simples Nacional”. Referido diploma, apesar de ser um avanço quanto à desoneração tributária e a desburocratização da atividade, ainda apresenta problemas substanciais, não concretizando o tratamento diferenciado e favorecido previsto constitucionalmente às micro e pequenas empresas. A presente pesquisa se caracteriza por ser descritiva, de natureza teórica, cuja abordagem é qualitativa, utilizando-se, como procedimento, a pesquisa bibliográfica e documental.

Palavras-chave: Micro e pequena empresa. Lei Complementar 123/06. Custos tributários.

ABSTRACT

CAMPOS, C. S. *Micro and small producers of artisanal alcoholic beverages excluded from Simples Nacional and tax costs: a need for legislative revision*. 2017. 144 p. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2017.

Resumo: The research aims to study the impacts of tax costs, including compliance costs, for micro and small enterprises, particularly for alcoholic beverage producers. Micro and small producers play a key role in the socioeconomic development of a country, since they represent, among other characteristics, a high capacity for labor absorption. For this reason, their protection and encouragement were erected in principle constitutional. However, the difficulties faced by the smaller businesses, especially the high tax burden and the legislative complexity, subject them to high mortality rates or the maintenance of activities in an informal way. In order to solve this issue, LC 123/06 was published, in order to establish facilitative rules in the various legal fields, including in the tax field, called “Simples Nacional”. This diploma, despite being a step forward in tax relief and debureaucratization of the activity, still presents substantial problems, failing to materialize the differentiated and favored treatment constitutionally foreseen to micro and small companies. The present research is characterized by being descriptive, of a theoretical nature, whose approach is qualitative, using, as a procedure, bibliographical and documentary research.

Palavras-chave: Micro and small business. Law 123/06. Tax costs.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	17
1. TRATAMENTO JURÍDICO CONFERIDO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS NO BRASIL.....	23
1.1 Importância das micro e pequenas empresas ao desenvolvimento socioeconômico.....	23
1.2 Globalização e desenvolvimento local: papel das micro e pequenas empresas.....	32
1.3 Micro e pequenas empresas na Constituição Federal de 1988.....	38
1.4 Lei Complementar nº 123/06.....	46
2. ESPECIFICIDADES DO SETOR DE BEBIDAS ALCOÓLICAS ARTESANAIS.....	51
2.1 História da cachaça, da cerveja e do vinho.....	51
2.1.1 Cachaça.....	57
2.1.2 Cerveja.....	59
2.1.3 Vinho.....	61
2.2 Importância do setor ao desenvolvimento local das regiões produtoras.....	63
2.3 Breves considerações acerca do mercado nacional de bebidas alcoólicas.....	71
3. TRIBUTAÇÃO DAS BEBIDAS ALCOÓLICAS.....	81
3.1 Tratamento jurídico de cachaça, cerveja e vinho e a definição da produção artesanal.....	81
3.2 Tributação atual das micro e pequenas produtoras artesanais.....	87
3.2.1 Tributação.....	89
a) Cerveja.....	90
b) Vinho.....	94
c) Cachaça.....	94
3.2.2 Custos de conformidade à legislação.....	96
3.3 Tributação no Simples Nacional.....	100
3.4 LC 123/06 para o segmento das bebidas alcoólicas.....	101
3.4.1 Transferência e aproveitamento de créditos tributários.....	109
3.4.2 Substituição tributária.....	113
3.4.3 Questões regulatórias: MAPA e zoneamento municipal.....	119
CONCLUSÃO.....	125
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	131

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como título “As micro e pequenas produtoras de bebidas alcoólicas artesanais excluídas do Simples Nacional e os custos tributários: uma necessidade de revisão legislativa”.

O tema se mostra relevante visto que a Constituição Federal erigiu o tratamento diferenciado e favorecido conferido às micro e pequenas empresas (MPE) em princípio constitucional (art. 170, IX, CF), determinando que esse tratamento jurídico simplificado abarcasse as mais variadas áreas jurídicas (art. 179, CF).

A proteção constitucional dos menores negócios reside no fato de que, apesar de apresentarem rendimentos menores e estruturas menos complexas do que as empresas de grande porte, as MPE têm um papel imprescindível para o desenvolvimento socioeconômico, dado, principalmente, o seu potencial de geração de empregos, conforme será oportunamente detalhado neste trabalho.

Entretanto, estão sujeitas a uma elevada taxa de mortalidade, que decorre, dentre vários fatores, da alta carga tributária e da complexidade em atender às obrigações legais. Assim, os custos tributários, que não se restringem ao valor pago pelos tributos, mas englobam também o “[...] o sacrifício de recursos para atender às disposições legais” (BERTOLUCCI, 2001, p. 14), representam fatores determinantes ao insucesso da atividade empresarial.

Por essa razão, no exercício da determinação contida no art. 146, III, e no art. 179, CF, foi editada a Lei Complementar 123/06, que instituiu diversas regras facilitadoras, nos variados campos jurídicos, às micro e pequenas empresas, no intuito de protegê-las e favorecê-las, bem como de incentivar a regularização das atividades que operam na informalidade. Quanto ao regime simplificado de tributação, chamado “Simples Nacional”, referido diploma previu regras para desonerar e desburocratizar o cumprimento das obrigações tributárias, reduzindo, sobremaneira, os custos de tributação dos menores negócios.

Entretanto, a LC 123/06 excluiu diversos setores econômicos do tratamento favorecido, mesmo sem autorização constitucional para tanto. Dentre as empresas excluídas do Simples Nacional estavam, até a recente alteração legislativa operada pela LC 155/16, as micro e pequenas produtoras de bebidas alcoólicas artesanais. Tal exceção, além de não prevista no texto constitucional, afigurava-se inconstitucional, pois submetia estas MPE a um regime de

tributação deveras prejudicial, em oposição ao tratamento favorecido e diferenciado, no que toca às obrigações tributárias, previsto na Carta Magna.

Ademais, o diploma apresenta outros gargalos no que toca às MPE, concernentes à proibição da transferência e aproveitamento de crédito tributário, impossibilidade de recolhimento individual de tributos, a sistemática da substituição tributária e, quanto especificamente ao setor de bebidas alcoólicas, exigências de registro que não refletem a realidade dos menores negócios.

Dessa maneira, este estudo tem como objetivo geral avaliar os impactos dos custos tributários no que toca às micro e pequenas empresas produtoras de bebidas alcoólicas artesanais, mesmo com a possibilidade de escolha pelo Simples Nacional, e, então, verificar se o regime simplificado instituído pela LC 123/06 está em consonância aos preceitos constitucionais que ditam tratamento diferenciado e favorecido para as MPE em geral.

Especificamente, a pesquisa busca: indicar quais as causas que elevam os custos tributários, mormente aos custos de conformidade à tributação, no que toca às micro e pequenas empresas; avaliar se as exclusões que a LC 123/06 opera estão em conformidade com o tratamento diferenciado conferido às MPE, dado o impacto que os custos tributários e os custos de conformidade à tributação geram sobre as empresas de pequeno porte; estudar se as referidas exclusões estão em conformidade, ainda, com outros princípios da ordem jurídica, como o princípio do não confisco tributário e o da livre iniciativa; analisar o ramo das bebidas alcoólicas artesanais afastado da adesão ao Simples Nacional e se tal exclusão é constitucional; por derradeiro, averiguar se os gargalos enfrentados pelo segmento econômico em análise se encerram com a possibilidade de enquadramento no Simples Nacional.

Para tanto, é preciso indicar os métodos escolhidos para dirigir a pesquisa, visto que toda pesquisa científica deve ter um modo de proceder, ou seja, deve construir um processo de investigação. Apenas quando há indicação desse caminho certo, definido, pode se falar em pesquisa científica.

Valendo-se do modelo clássico de classificação das pesquisas em Direito (OLIVEIRA, 2013), temos que elas podem ser doutrinárias, que se focam na análise do próprio Direito, e empíricas, que explicam como o Direito se manifesta na realidade. Assim, a presente pesquisa se classifica como doutrinária, visto que se busca analisar o tratamento legal e teórico do tema sob estudo.

No mais, de acordo com Gerhardt e Silveira (2009), a pesquisa pode ser classificada quanto aos objetivos, à natureza, à abordagem e aos procedimentos técnicos. Assim, a presente pesquisa se caracteriza por ser descritiva, de natureza teórica, cuja abordagem é qualitativa, utilizando-se, como procedimento, a pesquisa bibliográfica e documental.

Por descritiva, entende-se a pesquisa que descreve os fenômenos da realidade, e, no caso ora em comento, como se busca descrever os fatos que demonstram que a LC 123/06 não confere, completamente, o tratamento favorecido e diferenciado aos micro e pequenos produtores de bebidas alcoólicas, mormente aos custos envolvidos no cumprimento de suas obrigações tributárias, inclusive as de caráter acessório, bem como apresentar os gargalos ainda enfrentados por este segmento econômico, mesmo com a possibilidade de opção pelo regime tributário favorecido, este trabalho se inclui na referida classificação.

Por sua vez, a pesquisa teórica revela-se como aquela que visa aprofundar a discussão sobre conceitos, sem a necessidade, em tese, de coleta de dados. “Ela busca, em geral, compreender ou proporcionar um espaço para discussão de um tema ou uma questão intrigante da realidade” (VILAÇA, 2010, p. 64). Dessa maneira, a pesquisa será realizada a partir de uma análise bibliográfica da literatura, nacional e estrangeira, nas áreas de Direito, Economia, Administração, Contabilidade, entre outras, além do estudo do arcabouço legislativo e dos documentos existentes quanto aos temas principais desse trabalho.

A abordagem qualitativa da legislação se dará com base nos diplomas legais concernentes à disciplina das micro e pequenas empresas e serão enfocadas as leis nacionais e federais, que, historicamente, ocuparam-se da matéria, bem como será analisada a Constituição Federal. O levantamento de tais leis se dará através de buscas no sítio eletrônico do Palácio do Planalto. De modo a complementar a pesquisa bibliográfica, diversos documentos a respeito da problemática sob enfoque, como notícias veiculadas, tabelas de cálculos, entre outros, serão levantados.

Ato contínuo, a abordagem qualitativa se justifica, pois possibilita uma compreensão mais profunda de certos fenômenos sociais, analisando-se o aspecto subjetivo da ação social. Não há, assim, preocupação com a representatividade numérica, mas com o conhecimento de um grupo social, no caso, as MPE produtoras de bebidas alcoólicas artesanais. A pesquisa se preocupa, então, com aspectos da realidade que não podem ser quantificados, visto que foca na compreensão das dinâmicas sociais (GERHARDT e SILVEIRA, 2009).

No entanto, há que ser superada a visão de que as pesquisas de abordagem qualitativa e quantitativa são antônimas, que não podem coexistir. Na verdade, como aponta Silva (1998), é desejável que a relação entre o quantitativo e o qualitativo seja complementar. Em outras palavras, enquanto a pesquisa quantitativa oferece resultados quantificados, a qualitativa se mostra como a interpretação de tais valores e daqueles não quantificáveis. Assim, no presente trabalho, mesmo que o enfoque seja qualitativo, não se olvida que a pesquisa busca demonstrar numericamente, mesmo que de forma sucinta, o impacto tributário da exclusão das pequenas produtoras artesanais do Simples.

O trabalho analisará o quanto os custos de conformidade à tributação se revelam custos de não desenvolvimento ao setor de bebidas alcoólicas, mesmo após a possibilidade de opção pelo Simples Nacional, e cotejar as disposições da LC 123/06 com os comandos constitucionais que envolvem a matéria.

Nesse sentido, os capítulos estão organizados da seguinte forma:

a) O primeiro capítulo focar-se-á no tratamento jurídico favorecido e diferenciado conferido às micro e pequenas empresas no ordenamento pátrio. A análise se iniciará com a discussão da importância socioeconômica do segmento, da sua relevância ao desenvolvimento local, acompanhada do estudo das disposições constitucionais brasileiras acerca do tema. Após, será estudado o histórico de proteção legal do setor, para, então, se avaliar as disposições da Lei Complementar 123/06;

b) No capítulo 02, serão abordadas as especificidades das pequenas produtoras de bebidas alcoólicas artesanais, discutindo-se, em um primeiro momento, o histórico da cerveja, vinho e cachaça no país; após, será debatida a importância do setor de bebidas alcoólicas ao desenvolvimento local das regiões produtoras; e, no fim, serão feitas breves análises acerca do mercado de bebidas alcoólicas, como a caracterização do mercado e os custos envolvidos para a fabricação dos produtos;

c) Por fim, no capítulo 03, inicialmente, será analisado o tratamento jurídico das bebidas em comento e o conceito de produção artesanal e; após, será esmiuçada, especificamente, a tributação das bebidas alcoólicas artesanais, analisando-se as legislações do setor, o quanto se gasta para pagar os tributos incidentes sobre a operação e os custos de conformidade à legislação; ato contínuo, será indicada a tributação nos moldes da LC 123/06; por fim, será abordada a inexistência de razões jurídicas que justificam a exclusão das

produtoras de bebidas alcoólicas artesanais do Simples Nacional, e os demais gargalos previstos na referida lei complementar, como a proibição do devido creditamento tributário, a impossibilidade de recolhimento individual dos tributos, os custos da substituição tributária e as dificuldades no registro das empresas.

1. TRATAMENTO JURÍDICO CONFERIDO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS NO BRASIL

1.1 Importância das micro e pequenas empresas ao desenvolvimento socioeconômico

As micro e pequenas empresas (MPE) representam um dos mais importantes pilares de uma economia e sociedade saudáveis (PETTER, 2008), uma vez que, apesar de apresentarem rendimentos menores e estruturas menos complexas em relação às empresas de grande porte, efetivam tanto valores de ordem econômica quanto valores de ordem social, conforme se detalhará nas linhas a seguir. São, portanto, instrumentos indispensáveis ao desenvolvimento socioeconômico de um local.

O conceito de desenvolvimento, para Veiga (2005), apresenta três vertentes: desenvolvimento como crescimento econômico (depende de indicadores tradicionais, como PIB e renda per capita), desenvolvimento como uma ilusão (em que a rígida hierarquia da economia capitalista mundial, dificilmente, possibilitaria aos países subdesenvolvidos ou emergentes atingir a riqueza dos desenvolvidos), e desenvolvimento como um “caminho do meio”.

Desenvolvimento como decorrente, unicamente, do crescimento econômico é uma noção clássica, e se enfraqueceu a partir da década de 50, em que se observou que o intenso crescimento econômico de alguns países não se traduziu em um maior acesso da população a bens materiais e culturais, acirrando o debate acerca do significado do vocábulo. Ainda, a ONU, ao divulgar um índice de desenvolvimento IDH que não depende, exclusivamente, da renda, contribuiu para abalar a teoria (VEIGA, 2005).

Celso Furtado, apesar de entender o desenvolvimento econômico como um mito, debruçou-se sobre o tema, afirmando que as teorias acerca do desenvolvimento econômico são “[...] esquemas explicativos dos processos sociais em que a assimilação de novas técnicas e o consequente aumento de produtividade conduz à melhoria do bem estar de uma população com crescente homogeneização social [...]” (FURTADO, 1992, p. 39). Contrariamente, a noção de subdesenvolvimento advém de situações em que “[...] aumentos de produtividade e assimilação de novas técnicas não conduzem à homogeneização social, ainda que causem a elevação no nível de vida médio da população” (FURTADO, 1992, p. 39-40). Alega, ainda, que o subdesenvolvimento não é uma etapa necessária do desenvolvimento, mas uma etapa histórica

autônoma (FURTADO, 1961), ou seja, os países desenvolvidos não necessariamente foram subdesenvolvidos em algum momento do processo.

Para o autor (1996), classicamente, desenvolvimento e crescimento econômico eram conceitos que se fundiam, em que o aumento da produção levava, conseqüentemente, ao bem estar social, o que, todavia, não se concretizou. Continua ao afirmar que o crescimento econômico pode decorrer da interação espontânea das forças de mercado, mas o desenvolvimento social, medido através de inúmeros indicadores “[...] que vão da mortalidade infantil ao exercício das liberdades cívicas [...]” (FURTADO in BIRDEMAN, COZAC e REGO, 1996, p. 64), depende de uma ação política deliberada, o que coloca o Estado como peça fundamental para planejar o desenvolvimento social. Foi, ainda, um dos primeiros economistas a lançar luz para os impactos da produção ao meio ambiente.

Nas obras de Celso Furtado, questões referentes à acumulação de renda em descompasso com o desenvolvimento social, homogeneização cultural, relações assimétricas entre centro e periferia são constantemente debatidas (CAVALCANTI, 2001). Não se busca, neste trabalho, e sequer seria possível, analisar todo o pensamento do economista acerca do tema em debate, mas demonstrar sua importância à construção do conceito de desenvolvimento.

Por sua vez, desenvolvimento como um “caminho do meio” tem como seu maior expoente Amartya Sen (VEIGA, 2005), para quem o crescimento econômico não poderia ser considerado um fim em si mesmo, mas uma das variáveis para se atingir o desenvolvimento. Para o teórico, serviços de educação e saúde, e os direitos civis, como a liberdade política, principalmente, concorrem juntamente com o crescimento econômico para o desenvolvimento (SEN, 2010).

O desenvolvimento, assim, deve ser entendido como um estado de equilíbrio da produção, da distribuição e do consumo de riquezas. No mesmo sentido, Sachs (2008) assevera que os objetivos do desenvolvimento vão além da multiplicação de riqueza e, então, não se confunde com crescimento econômico. O crescimento, embora condição necessária, não é suficiente para se alcançar a “[...] meta de uma vida melhor, mais feliz e mais completa para todos” (SACHS, 2008, p. 13). Em outras palavras, o crescimento não é sinônimo de desenvolvimento se ele não amplia as oportunidades de trabalho digno, e, conseqüentemente, se não reduz a pobreza e as desigualdades sociais.

O conceito de desenvolvimento, portanto, não se limita ao mero crescimento da economia, mas engloba mudanças de natureza social, como bem explica Eros Grau:

Daí porque, importando a consumação de mudanças de ordem não apenas quantitativa, mas também qualitativa, não pode o desenvolvimento ser confundido com a ideia de crescimento. Este, meramente quantitativo, compreende uma parcela da noção de desenvolvimento. (GRAU, 1998, p. 238-239).

Exatamente nesse sentido, por serem veículos de valores econômicos e sociais, por gerarem riqueza e a distribuir de uma forma, relativamente, mais ampla que as maiores empresas, dado o seu potencial de geração de empregos, as micro e pequenas empresas estão no cerne do desenvolvimento socioeconômico de uma região.

Não por outro motivo, praticamente todos os países, em suas legislações internas, dispensam aos menores negócios tratamento jurídico diferenciado (KARKACHE, 2009).

No entanto, comparar exatamente o papel desempenhado pelas MPE nos diversos países que as estimulam é tarefa de difícil execução, uma vez que, como não há um conceito certo acerca do tema, é possível que uma empresa seja pequena para um ordenamento, mas média para outro.

A falta de unicidade conceitual decorre do fato de que as micro e pequenas empresas podem ser assim caracterizadas através de critérios qualitativos, que focam em aspectos sociais da empresa, principalmente nas capacidades gerenciais do administrador; e também por critérios quantitativos, que se concentram em aspectos econômicos, como faturamento, número de funcionários, entre outros (LEONE, 1991).

Essa multiplicidade de conceitos decorre, outrossim, do fato de que as definições são estabelecidas de acordo com as condições socioeconômicas de cada país e de acordo com os interesses das instituições. Dessa maneira, em países altamente industrializados, o critério utilizado para desenhar uma pequena empresa pode ser o mesmo que representa uma média ou grande em países subdesenvolvidos (LEONE, 1991).

Além disso, Leone (1991) entende que, apesar dessa heterogeneidade, seria possível se identificar um denominador comum entre os diversos conceitos, com foco no tamanho do mercado, uma vez que uma pequena empresa, via de regra, possui um mercado mais restrito quando comparado com o de uma média ou grande sociedade.

Independentemente do critério utilizado, todavia, a conceituação de MPE a partir do seu porte é de extrema importância ao estudo do tema. Empresas menores apresentam

peculiaridades que as diferenciam, sobremaneira, das médias e grandes (ALBUQUERQUE, 2013), e as diferem, ainda, quanto ao seu comportamento econômico e social. Logo, só a partir da identificação das micro e pequenas empresas, é possível se desenvolver políticas que atendam às suas demandas, que são deveras distintas das empresas maiores (LEONE, 1991).

Entretanto, a despeito de um critério único ser imprescindível para as análises comparativas, atualmente, ele não existe. Desse modo, as comparações e os estudos referentes aos menores empreendimentos pecam pela impossibilidade de se aferir resultados exatos, uma vez que bases de análises são, geralmente, diferentes.

Essa ausência de unicidade, contudo, não elide a importância dos pequenos negócios à economia e à sociedade de cada país, que utilizam, em regra, critérios quantitativos para definirem, internamente, o que são micro e pequenas empresas.

E mesmo o ordenamento jurídico pátrio não apresenta definição homogênea, sendo possível identificar diversos critérios que assim classificam as micro e pequenas empresas no Brasil. A Lei Complementar nº 123/06 e o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), por exemplo, adotam critérios quantitativos para definição, todavia, o diploma legal se foca no faturamento¹, enquanto o IBGE utiliza o número de funcionários² para classificação.

No presente trabalho, será adotado o critério legal para analisar as MPE brasileiras, visto que o estudo da LC 123/06 constitui uma das finalidades ora propostas, bem como suas disposições serão oportunamente discutidas.

Indo mais a fundo, é de se ver que, historicamente, a importância econômica das MPE é há muito reconhecida.

Como apontado por Amato Neto (2000, p. 23), “[...] a pequena empresa sempre esteve presente ao longo do processo de transformações dos modos de produção e dos sistemas econômicos”. Quando o modo de produção passou de feudal para capitalista, as corporações de ofício foram substituídas pelas pequenas unidades produtivas, nas quais o proprietário, na maioria das vezes, concentrava todas as atividades do negócio, desde a aquisição de insumos até a comercialização do produto, gerenciando a integralidade do processo produtivo.

¹ De acordo com o art. 3º, LC 123/06, as microempresas são aquelas que faturam até R\$ 360.000,00 no ano, enquanto as pequenas apresentam faturamento anual maior que R\$ 360.000,00 e menor ou igual a R\$ 3.600.000,00.

² As microempresas industriais são as que têm até 19 empregados e as pequenas as que têm até 99 empregados; e as empresas do ramo de comércio e serviços são micro, se possuem até 9 empregados, e são pequenas, se contam com até 49 empregados.

Juridicamente, a preocupação com as menores empresas se observa já em 1897, quando a Alemanha, em seu Código Alemão de Comércio (KARKACHE, 2009), instituiu um regime jurídico diferenciado conferido às micro e pequenas empresas. A Segunda Guerra Mundial, por sua vez, representa importante marco temporal de proteção e estímulo aos menores negócios, com destaque para as legislações dos Estados Unidos da América, da Itália e do Japão, principalmente, que serviram de modelo para outras nações.

Nos EUA, durante a Segunda Guerra, percebeu-se que as MPE seriam marginalizadas, uma vez que o mercado favorecia o aparecimento de monopólios, pois as maiores empresas eram capazes de fornecer, em maior escala, os insumos da guerra. Para que as MPE aproveitassem o período, foi criada, em 1942, a Corporação de Pequenas Fábricas de Material Bélico (*Smaller War Plants Corporation – SWPC*), que visava estimular a contratação pública entre Estado e MPE, neste setor econômico (FIGUEIREDO, 2012).

Após, com a vitória na Guerra, novos mercados se abriram às empresas norte americanas, que teriam que fornecer produtos às economias devastadas. No entanto, para que as pequenas não ficassem debilitadas com a expansão das maiores empresas, foi, então, extinta a SWPC, e editado o ato denominado *Small Business Act*, que impulsionou a criação de legislações de tratamento diferenciado às MPE, e, até os dias atuais, orienta a edição legal semelhante ao redor do mundo (FIGUEIREDO, 2012).

A Itália, por sua vez, trouxe, no seu Código Civil de 1942, disposições acerca do tratamento diferenciado às MPE. Após o final da Segunda Guerra, todavia, o tratamento tributário favorecido concedido às MPE, no intuito de crescimento e estabilização da economia, foi intensificado, de tal modo que, hodiernamente, o país é referência no que toca ao tratamento favorecido na área tributária (KARKACHE, 2009).

Por fim, no Japão, as pequenas empresas foram determinantes para a recuperação do país após o final da guerra, sedimentando-o como uma potência econômica mundial. Foi criada a Agência da Pequena e Média Empresa, cujo objetivo era desenvolver a economia local, impedindo o aparecimento de grandes concentrações econômicas e incluindo as pequenas empresas nas compras governamentais. Na década de 60, as MPE já respondiam por grande parte da produção e exportação do país (KARKACHE, 2009).

Em verdade, atualmente, a importância das MPE transborda a seara econômica, impactando, outrossim, a esfera social.

Na seara econômica, as MPE são fontes de criação de emprego e absorção de mão-de-obra, respondem por relevantes parcelas do produto interno bruto (PIB), e constituem a maior parte das empresas formalmente estabelecidas.

No Brasil, em estudo publicado pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2015a), verificou-se que, em março de 2015, as empresas de pequeno porte geraram 41.342 empregos formais celetistas no país, enquanto as demais registraram um saldo negativo de 25.072 empregos.

Além disso, a participação dos pequenos negócios na massa salarial e no total de empregos gerados com carteiras assinadas no país, no ano de 2013, foi de 41,4% e 52,1%, respectivamente, demonstrando que as MPE empregam mais do que as sociedades de maior porte (SEBRAE, 2015a). Ato contínuo, as menores empresas são responsáveis por gerar, aproximadamente, 27% do PIB brasileiro, participando, assim, de mais de um quarto do produto interno bruto nacional.

Essa expressiva participação nos empregos gerados é vista, outrossim, em outros países. Conforme estudo da OECD (2000), aproximadamente 70% da mão-de-obra empregada está nas menores empresas.

Ademais, em diversas nações, os menores negócios correspondem à maioria absoluta das empresas formalmente estabelecidas. Em países como Brasil, EUA, Itália, Japão, Alemanha, etc., o SEBRAE (2015a) aponta que 98% das empresas são micro ou pequenas, ou seja, quase a totalidade dos empreendimentos nacionais e internacionais se qualifica como micro ou pequena empresa. Dessa forma, por representarem a malha empresarial de diversos locais, garantem estabilidade econômica, tendo em vista que os países não ficam reféns das grandes empresas, bem como efetivam valores da livre concorrência e da livre iniciativa, por pulverizarem o mercado com atores econômicos.

Por fim, elas mantêm as bases capitalistas, através da destruição criativa³, em que novos produtos ou processos são inseridos no mercado, substituindo os antigos, e gerando novos padrões de consumo. Isso decorre do fato de que as MPE são veículos de inovação (JULIEN, 2010), tendo em vista que a proximidade com o mercado e a simplicidade de suas

³ Termo cunhado pelo economista austríaco Joseph Schumpeter, que serve para descrever o processo de inovação, que é o “impulso fundamental que inicia e mantém a máquina capitalista em movimento”, através da criação de novos produtos, processos, expansão de mercados, etc. (SCHUMPETER *apud* Salerno e Kubota, 2008, p. 18)

organizações permitem uma maior flexibilidade da empresa em responder às demandas e aos estímulos externos.

Por outro lado, sob o viés social, a relevância das MPE se mostra pela sua capacidade de absorver mão-de-obra e de criação de postos de trabalho de uma maneira, relativamente, maior do que as grandes empresas, como acima apontado.

Ainda, tem se observado que grupos minoritários excluídos do mercado de trabalho ou insatisfeitos com as condições oferecidas, como negros (BARRETTO, 2013) e mulheres (OECD, 2000), por exemplo, têm optado por abrir seu próprio negócio, ou seja, as menores empresas são alternativas às relações desiguais de emprego.

São, também, alternativas ao desemprego, uma vez que há predominância de mão-de-obra própria no desenvolvimento de suas atividades. Em outras palavras, o idealizador do negócio, que é o proprietário, e as pessoas próximas a ele, são quem, em regra, trabalham na empresa.

Ademais, propiciam novas oportunidades de desenvolvimento às regiões menos favorecidas, descentralizando a economia. No Brasil, pesquisa feita pelo SEBRAE (2006) demonstra que, entre os anos de 2000 e 2004, as regiões Norte (29,1%), Centro-Oeste (27,2%) e Nordeste (24,9%) tiveram um crescimento no número de MPE maior que a média nacional (22,1%). Após essa expansão, a participação da região Sudeste no PIB foi reduzida de 57,8%, em 2000, para 55,2%, em 2003, o que demonstra que as demais regiões apresentaram aumento na participação do PIB nacional.

Por fim, sob a ótica do Estado, o fortalecimento das MPE aumenta a arrecadação tributária, por estimular a formalização dos negócios que, antes, encontravam-se na informalidade. Assim, o tratamento diferenciado dispensado, mesmo que seja através de desoneração tributária, faz aparecer novos contribuintes, aumentando, conseqüentemente, a receita estatal.

A proteção constitucional dos menores empreendimentos se justifica, outrossim, para efetivar o primado da isonomia, de tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de sua desigualdade (MENDES, FERREIRA, 2016). Isso porque, apesar da sua importância para o desenvolvimento socioeconômico, há fatores intrínsecos e extrínsecos que restringem o seu crescimento, o que os coloca em situação de desigualdade com as maiores empresas.

As forças de natureza intrínseca são as internas ao empreendimento e são, basicamente, compostas pela administração e gerenciamento do negócio e pela componente tecnológica (BARROS, 1978). Por essa razão, Albuquerque (2013) conclui que se relacionam aos dirigentes e às empresas.

A componente da administração e gerenciamento do negócio diz respeito ao fato de que ao micro ou ao pequeno empresário é a quem cabe a tarefa de gerenciar e de administrar, sozinho, muitas vezes, a empresa. Ele é figura indispensável e onipresente, já que responsável por tomar todas as decisões concernentes ao empreendimento, como dialogar com clientes e fornecedores, obter crédito, decidir como alocar o dinheiro, pagar os tributos, etc.

Já a componente tecnológica diz respeito à dificuldade que as MPE têm em, constantemente, atualizar seu maquinário e sua produção, o que, em uma economia capitalista, é necessário para a sobrevivência do negócio, pois, em primeiro lugar, mantêm-nas competitivas e, em segundo, ao diferenciar seu produto, possibilita a expansão de seu mercado.

Por outro lado, as forças extrínsecas são aquelas fora do controle da organização, ligadas ao ambiente (ALBUQUERQUE, 2013), portanto, e relacionam-se, principalmente, à dificuldade em se obter financiamento da atividade dos menores negócios e ao pagamento de tributos (BARROS, 1978), de acordo com as causas apontadas pelos empreendedores para a mortalidade precoce das pequenas empresas: falta de clientes (29%), dificuldade em obter financiamento (21%) e alta burocracia e os impostos (7%).

Corroborar tal afirmação o estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT, 2013), em que a complexidade tributária e a burocracia respondem por 16,51% das causas de desaparecimento das empresas.

Em extensa pesquisa bibliográfica referente à mortalidade das micro e pequenas empresas, Albuquerque (2013) identificou na literatura duas referências ao pagamento de tributos e ao cumprimento da legislação como fatores que acarretam no encerramento precoce das atividades das menores empresas, o que demonstra seu impacto negativo na condução dos negócios.

Assim, a carga tributária e o cumprimento da legislação estão entre as dificuldades principais enfrentadas pelas menores empresas. Nesse sentido, Machado (2004, p. 27) assevera que, no Brasil, o cumprimento do dever tributário está, cada vez mais, se “[...] tornando impossível, a não ser para as grandes empresas [...]”. A carga tributária e a burocracia cresceram

tanto que a instalação de pequenas empresas em nosso País se tornou praticamente inviável [...]”.

De se ressaltar que os custos burocráticos ou os custos de conformidade, podem ser classificados, de acordo com Sandford (Apud in BERTOLUCCI, 2000), em três categorias, quais sejam os custos monetários administrativos diretos, que envolvem o quanto custa em dinheiro para atender às obrigações legais; os custos temporais, que envolvem o tempo necessário para cumprir as obrigações; e os custos psicológicos, que correspondem ao estresse envolvido na observância das determinações legais.

Por sua vez, os custos tributários se dividem nos custos referentes ao valor dos tributos devidos; custos administrativos, suportados pela Administração Tributária, referentes à fiscalização do cumprimento das obrigações; e custos de conformidade à tributação, que são aqueles despendidos pelo contribuinte para pagar os tributos (BERTOLUCCI, 2000).

Os custos de conformidade ou os “custos invisíveis da tributação” (SCHOEURI, 2013, p. 338), constituem as despesas realizadas pela empresa para observar as obrigações legais, bem como o tempo e a energia despendidos pelo contribuinte para calcular o tributo devido, a forma de pagamento, preenchimento das declarações, entre outros. Assim, para se pagar um tributo, não basta apenas ter o valor disponível, é necessário, também, saber como pagar (PESSÔA, *et al*, 2010).

Dessa maneira, quanto mais complexa for a legislação, maiores os custos de conformidade para atendê-la. E, no caso das MPE, esses custos são ainda mais prejudiciais, já que, como são empresas caracterizadas pela simplicidade da organização, os custos ficam concentrados na figura do proprietário do negócio, que, muitas vezes, é o responsável por gerenciar todas as atividades, calcular, recolher, declarar e suportar a fiscalização administrativa, por exemplo.

Por essa razão, as forças externas são as maiores responsáveis pelo sucesso ou fracasso das MPE, visto que condicionam o comportamento das empresas, que dependem da análise de questões como política tributária, inflação, obtenção de crédito, dentre outras, para organizarem suas atividades. Não é por outro motivo que Julien (2010) entende que o meio no qual estão inseridas as MPE é o fator mais relevante ao seu desenvolvimento, uma vez que é nele que se encontram pessoas capacitadas, clientes, o financiamento de suas atividades, e as questões legais e tributárias, por exemplo.

As dificuldades inerentes ao segmento, mormente ao pagamento de tributos e à observância da legislação pátria, concorrem para que as MPE tenham um índice de mortalidade relativamente alto.

O IBPT (2013) indicou que a taxa de mortalidade das menores empresas é de 26,16% no segundo ano. Em 2013, o SEBRAE chegou a resultado semelhante, em que apenas 73,1% das empresas constituídas em 2006 ainda estavam em atividade.

E essa mortalidade não significa, necessariamente, que a empresa finalizou suas atividades. É possível que muitas das empresas que encerram suas funções estejam, na verdade, na informalidade, ou seja, há continuidade do exercício econômico, sem o cumprimento dos deveres legais.

Essa taxa de mortalidade é inversamente proporcional ao tempo de vida da empresa, ou seja, empresas mais novas estão sujeitas a uma mortalidade maior do que as mais velhas; e, também, ao tamanho da empresa, já que quanto maior a empresa, menor a taxa de mortalidade (JULIEN, 2010).

Assim, tendo em vista o papel socioeconômico da micro e pequena empresa e a alta taxa de mortalidade das quais são vítimas, a maioria dos países opta pela intervenção do Estado, na forma de regimes jurídicos, para protegê-las e estimulá-las. No próximo tópico, será esmiuçada a importância das MPE ao desenvolvimento local, para, então, no seguinte, ser abordado o tratamento diferenciado conferido no ordenamento jurídico pátrio estabelecido pela Constituição Federal de 1988, à luz dos demais princípios jurídicos, mormente à questão tributária.

1.2 Globalização e desenvolvimento local: papel das micro e pequenas empresas

Nos últimos anos, as teorias sobre o desenvolvimento local adquiriram especial atenção, principalmente nas ciências da Administração e Economia, em virtude da crise e do declínio de muitas regiões tradicionalmente industriais, bem como da desigualdade de desenvolvimento dos diversos países e localidades, no cenário do atual processo de globalização.

A globalização, em que pese à sua multiplicidade de definições, é um fenômeno antigo, que se iniciou com a expansão do capitalismo, apoiada nas trocas internacionais de bens

e serviços, bem como na aquisição de capital, informações, tecnologia e mão-de-obra em todo o mundo.

Desse contexto, poder-se-ia concluir que os mercados internacionais mais abertos diminuem a importância geográfica para a competição das empresas (PORTER, 1999), já que as relações econômicas passam a ser vistas em nível mundial, e não mais local. No entanto, tal assertiva não se mostra correta.

Por um lado, o processo de globalização, apesar de aumentar a concorrência entre as empresas, concentra essa disputa nas mãos daquelas que detém o poder econômico e tecnológico, não sendo observada, portanto, por todos os empreendimentos, ou em todos os locais, o que acarreta na desproporcionalidade do crescimento econômico de diversas regiões. Especificamente quanto às empresas de pequeno porte, os prejuízos advindos do processo de globalização são mais danosos, uma vez que, já tolhidas da devida concorrência em âmbito local em virtude das inúmeras dificuldades encontradas, os menores negócios ainda têm que competir internamente com produtos vindos de vários lugares do mundo.

Por outro lado, nos países desenvolvidos, principalmente, observa-se a crescente importância dos *clusters* ou arranjos locais, que são agrupamentos de empresas em uma determinada região especializadas em um setor de atividade (PORTER, 1999), para o crescimento econômico e o consequente desenvolvimento social regional. Esses grupos de empresas se destacam em áreas específicas da economia, o que demonstra a importância de aspectos regionais para sua expansão. Nas palavras de Porter (1999), ao analisar a importância local no processo de globalização, há um paradoxo, tendo em vista que “[...] as vantagens competitivas duradouras em uma economia globalizada dependem cada vez mais de fatores locais –conhecimento, relacionamentos, motivação etc.– com os quais os concorrentes geograficamente distantes não conseguem competir” (p. 101).

Portanto, a questão do território, mesmo em um ambiente globalizado, desempenha papel importante às discussões de crescimento econômico e desenvolvimento social, seja em virtude dos danos locais suportados pelo processo de globalização, seja devido à importância das características regionais para diferenciação de seus produtos, mantendo a competitividade da região. Assim, o desenvolvimento não prescinde do local, mas se concretiza nele.

O conceito de território, para fins de desenvolvimento local, não se limita a fronteiras geográficas ou à sua dimensão material, mas envolve a rede de relações sociais e

econômicas em um determinado espaço. É um recorte geográfico que tenha sinais de identidade coletiva (sociais, culturais, históricos, entre outros) (CARDOSO, 2014), que pode ser, portanto, uma cidade, um Estado ou, até mesmo, um país.

O papel da localização geográfica, que continua sendo importante à concorrência, modificou-se ao longo dos anos. Antes, quando a competição entre as empresas era determinada pelos custos dos insumos (PORTER, 1999), regiões que apresentavam mão-de-obra barata ou recursos naturais abundantes, por exemplo, tinham certa vantagem em atrair investimentos do que outras que não dispunham de tais fatores.

No entanto, como o número dessas regiões é limitado, o desenvolvimento das demais só pode advir do desenvolvimento endógeno, que diz respeito à criação ou ao crescimento de qualquer tipo de empresa pelas forças locais (JULIEN, 2010). Por desenvolvimento endógeno se entende, portanto, “[...] um processo de crescimento econômico e de mudança estrutural, liderado pela comunidade local ao utilizar seu potencial de desenvolvimento que leva à melhoria do nível de vida da população [...]” (BARQUEIRO, 2001, p. 41).

A despeito da globalização, a maioria das empresas é nacional, quando não local, bem como, como indicado por Sachs (2008), nove entre dez pessoas no mundo todo trabalham para o mercado interno. Portanto, o desenvolvimento parte, em primeiro lugar, do fortalecimento do mercado interno, que deve, por sua vez, se basear nas especificidades e necessidades da região, que, a partir da combinação eficiente de suas capacidades, seus recursos, localização, e sua força empreendedora, impulsiona o desenvolvimento local.

O desenvolvimento endógeno provoca a criação de novos valores no mercado regional e externo, que afetam outras empresas e agentes econômicos da região ou do exterior. Esses novos valores perturbam o mercado, o que faz a região reagir para atender às necessidades do cidadão e dos clientes externos, criando mais empresas, mais empregos e mais riqueza e, assim, mais desenvolvimento regional (JULIEN, 2010). O empreendedorismo, então, cria “[...] uma estrutura diferente entre os diversos atores socioeconômicos do território” (JULIEN, 2010, p. 17), que tem como resultado a ampliação do emprego, do produto e da renda local/regional (Campos *et al.*, 2005).

Nessa perspectiva, de identificar os valores do local e, então, impulsionar o desenvolvimento, as micro e pequenas empresas adquirem especial papel. Isso porque, em

primeiro lugar, são a primeira expressão do empreendedorismo (JULIEN, 2010), assim, ao se reconhecer um novo nicho do mercado, que represente uma necessidade local, o empreendedor exercerá sua atividade, inicialmente, através de uma micro ou pequena empresa.

Além disso, o desenvolvimento local pressupõe uma produção descentralizada, não se concentrando em grandes polos industriais. Dessa forma, as oportunidades para os menores negócios são ampliadas, pois, uma vez que suas estruturas são mais simples e dinâmicas, são mais flexíveis que grandes empresas e, conseqüentemente, mais adaptáveis às mudanças econômicas, apresentando, assim, respostas mais rápidas às contínuas mudanças no mercado (Campos *et al.*, 2005).

Como explica Julien (2010), a singularidade da empresa depende de três fatores, que explicam porque, apesar da globalização, as empresas de pequeno porte nacionais continuam importantes: variedade de respostas complexas, proximidade para discuti-las e flexibilidade diante da evolução das necessidades do mercado.

Ainda, como já indicado no primeiro tópico deste capítulo, as micro e pequenas empresas têm uma alta capacidade de absorção da mão-de-obra, bem como se mostram, em áreas pobres, como a única alternativa ao desemprego. Geralmente empregam trabalhadores com pouca qualificação, com dificuldades, portanto, de entrarem no mercado. Logo, a mera característica de ser fonte de emprego já seria um indicativo suficiente do seu papel fundamental ao desenvolvimento regional. E mesmo que os postos de trabalho criados sejam, muitas vezes, informais e mal remunerados, ainda assim são importantes, uma vez que proporcionam renda ao empregado.

Para Sachs (2008), o desenvolvimento endógeno se fundamenta na questão do trabalho decente para todos, que pode ser atingido através da capacidade local de planejamento, identificando os gargalos e recursos ociosos da região para superá-los, e do estímulo à capacidade de mobilizar recursos e iniciativas locais. “O objetivo supremo é o emprego decente e/ou o auto-emprego para todos – trata-se da melhor forma de assegurar simultaneamente a sustentabilidade social e o crescimento econômico” (SACHS, 2008, p. 28).

Portanto, devido ao seu grande peso na estrutura do emprego, as MPE contribuem para o desenvolvimento local, em um período marcado pela internacionalização do mercado. Além do mais, distribuem a riqueza e fortalecem o Estado, por possibilitar investimentos em infraestrutura, saúde, entre outros, com o aumento da arrecadação.

Por fim, o estímulo ao empreendedorismo, calcado nas especificidades do lugar, gera uma reação em cadeia, uma vez que as empresas não agem sozinhas, mas dependem de uma rede capaz de fornecer insumos, escoar a produção e oferecer serviços das mais variadas naturezas. Desse modo, o fortalecimento das empresas locais fomenta o aparecimento de novas empresas, culminando em uma maior dinâmica regional. Essa complementariedade tem impacto no mercado e, conseqüentemente, tem papel importante no território, ao circular riqueza e criar postos de trabalho (JULIEN, 2010).

Dessa maneira, descortina-se o duplo papel da globalização para as micro e pequenas empresas, quais sejam as dificuldades para competir com as grandes, que dispõem de aportes financeiros e tecnológicos inalcançáveis aos menores negócios, e novos nichos de mercado, a partir da identificação das capacidades locais, que fomenta o desenvolvimento local.

Um dos vieses positivos da globalização às MPE decorre, como já mencionado, dos arranjos produtivos locais ou *clusters*, que são agrupamentos de empresas do mesmo segmento econômico, geralmente as micro e as pequenas, concentradas em um determinado território, que se unem a fim de obter vantagem competitiva, ao compartilhar insumos, conhecimentos, formas de distribuição do produto, entre outros. Esses agrupamentos modificam as relações intra e interempresas (AMATO NETO, 2000).

Este trabalho não tem o escopo de analisar tais grupos econômicos, apenas ressaltar sua relevância ao desenvolvimento local de diversas regiões, inclusive, nacionais. Como exemplos internacionais, podemos citar a região da Emilia Romagna, na Itália, e o Vale do Silício, nos Estados Unidos. Já no Brasil, são identificados o complexo automobilístico no ABC paulista, o setor couro calçadista em Franca-SP, e o Vale dos Sinos-RS (AMATO NETO, 2000).

Um dos pontos positivos dos arranjos locais apontado pela doutrina especializada é o apoio concedido às maiores empresas da região que, em virtude da retração estrutural para se tornarem mais ágeis e focadas em seu objeto principal, acabam por delegar parte de seu processo produtivo às menores empresas, através da “[...] terceirização e subcontratação de serviços das PME’s” (AMATO NETO, 2000, p. 20).

Entretanto, tal medida, em que pese abrir uma gama de oportunidades aos menores negócios, pode, como indicado por Mendes e Ferreira (2016), ser um subterfúgio das grandes empresas para escaparem da legislação trabalhista. Assim, ao terceirizarem parte de sua produção aos menores negócios, que, muitas vezes, têm um único adquirente de seus bens ou

um único fornecedor para seus insumos, as grandes empresas conseguem ditar, unilateralmente, os valores dos produtos, o que reduz sobremaneira a independência dos menores empreendimentos, já que submetidos às estratégias de seus clientes ou fornecedores. Para os autores,

Nesse novo modelo, criado com base na falaciosa justificativa de ganhos de eficiência com a especialização, o grande capital livra-se das amarras da legislação trabalhista para operar com um aparato normativo que considera negócios realizados entre empresas como relações jurídicas entre iguais, mesmo quando uma delas é significativamente menor que a outra, dela totalmente dependente e, não raras vezes, seus proprietários eram antigos trabalhadores, que hoje buscam ingenuamente concretizar o sonho do empreendedorismo. (MENDES, FERREIRA, 2016, p. 85)

Nesse mesmo sentido, Ribeiro (1984) defende que as “[...] microempresas são organizações escravizadas pelo sistema econômico capitalista no qual estão inseridas” (p. 10), e que sua manutenção e sobrevivência só são garantidas pelo Estado porque elas favorecem as atividades desempenhadas pelas grandes empresas.

A alternativa indicada por Mendes e Ferreira (2016) como passível de reduzir essa disparidade é a desconcentração geográfica da atividade administrativa do Estado, aproximando administradores e administrados, de modo que, especificamente quanto aos menores negócios, os custos para exercício de seus direitos junto à Administração Pública sejam reduzidos, uma vez que uma estrutura concentrada, em um país de dimensões continentais, como o Brasil, impede o devido acesso aos órgãos públicos.

Ao lado da descentralização política, o Estado deve, outrossim, almejar a descentralização econômica, uma vez que os problemas decorrentes da concentração da produção, como congestionamentos e grandes centros populosos, trazem custos administrativos e ineficiência (PORTER, 1999).

Umas das razões apontadas por Stanley e Morse (1965) que justificam a descentralização geográfica da produção é, juntamente com o oferecimento de trabalho para desempregados e subempregados nas áreas rurais, minimizar os males sociais e econômicos da concentração industrial e mudar, econômica e socialmente, as regiões afastadas dos grandes centros.

Para os autores, a aglomeração da atividade econômica facilita a produção e distribuição dos bens, todavia, à medida em que as cidades vão crescendo, problemas estruturais como congestão do tráfego e custos mais altos para habitação, anulam, para o particular, os ganhos com a economia centralizada. E o Estado, também, é prejudicado pela intensa

concentração populacional, já que deve manter uma infraestrutura básica aos cidadãos, como ruas, abastecimento de água, educação, saúde, entre outros, que tem seus custos incrementados com o aumento da população (STANLEY, MORSE, 1965).

Nesse sentido, como pontuado por Martinelli e Joyal,

Cidade desenvolvida deveria ser sinônimo de cidade boa para ser habitada e não cidade grande e populosa. País desenvolvido deve ser considerado aquele em que a população desfruta de bem estar, saúde, educação, segurança e perspectivas de crescimento em termos pessoais, e não aquele que tem um grande PIB, mas seus habitantes vivem o tempo todo preocupados em se defender, temendo sempre pela segurança da sua família e pelo futuro de seus filhos. (MARTINELLI, JOYAL, p. 13, 2004).

Assim, a descentralização econômica deve ser buscada no intuito de repartir entre as diversas áreas geográficas a produção e a criação de empregos, em busca de um desenvolvimento regional, minimizando os danos da concentração econômica nos grandes centros.

No entanto, as grandes cidades são atrativas ao êxodo populacional, já que contam com uma infraestrutura básica, proximidade com um maior mercado consumidor e uma variedade de serviços oferecidos (SANTEY, MORSE, 1965). Dessa forma, o Estado adquire importância única para o desenvolvimento regional, pois, na tentativa de interiorizar o crescimento a fim de mitigar as desigualdades regionais, deve identificar as capacidades e potencialidades de cada região, além de oferecer todo o aparato normativo e de infraestrutura, no intuito de fortalecer as empresas locais já atuantes, formalizar as que operam à margem da lei, e fomentar o aparecimento de novos agentes no mercado. Deve, outrossim, estar presente nas diversas regiões do país, a fim de garantir a devida representatividade dos menores negócios junto à Administração Pública.

Para minimizar os efeitos danosos da globalização e potencializar os benéficos, o Estado deve atuar, criando, dentre outros, uma política de apoio aos menores negócios, peças fundamentais ao desenvolvimento regional em época de globalização. No caso do Brasil, a Constituição Federal conferiu a eles tratamento jurídico diferenciado e favorecido, que inspirou o surgimento de diplomas infralegais, conforme será analisado nos tópicos seguintes.

1.3 Micro e pequenas empresas na Constituição Federal de 1988

O tratamento jurídico diferenciado às micro e pequenas empresas só foi erigido a *status* constitucional com a Constituição Federal de 1988, sendo consagrado, pelo art. 170, IX,

como um dos princípios fundamentais que norteiam a ordem econômica nacional. Por princípio jurídico, como preconiza Celso Antônio Bandeira de Mello, entende-se:

[...] mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dará sentido harmônico. (MELLO, 2004, p. 841-842)

Assim, apesar da existência de diplomas legais anteriores à Carta Magna que conferiam regime jurídico díspar às pequenas empresas, foi a partir de 1988 que tal tratamento passou a figurar como um dos valores a ser perquirido pelo Estado, moldando toda atividade legislativa, executiva e judiciária, pois, conforme ensina Carrazza (2010, p. 34), “[...] o exercício dos poderes normativos é sempre circunscrito pela Constituição [...]”, que limita e fundamenta todo o sistema jurídico.

A Constituição Federal, ápice do ordenamento jurídico, ao identificar o “tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte” como um princípio constitucional, obriga que os Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo observem tal comando no exercício de suas funções. Logo, toda criação ou interpretação normativa deve ser orientada pelo referido primado jurídico.

Inicialmente, cumpre destacar que o tratamento diferenciado às micro e pequenas empresas não se trata, como indicado por Mendes e Ferreira (2016), de uma preferência constitucional pelo modo de produção dos menores negócios, mas do reconhecimento das dificuldades que eles encontram para se desenvolver. Assim, para os autores, “[...] a primeira e mais óbvia razão para o favorecimento é dar específico cumprimento ao ditame superior da isonomia – tratar os iguais, igualmente, e os desiguais, desigualmente, na medida das suas desigualdades”. (MENDES, FERREIRA, 2016, p. 88)

Ademais, como leciona Mello (2004), os princípios não estão isolados, mas guardam pertinência com outros valores constitucionais, já que conferem harmonia a todo sistema jurídico. Por essa razão, o tratamento jurídico diferenciado conferido aos menores negócios não se encerra no art. 170, IX, Constituição Federal, mas encontra respaldo em outros comandos previstos na Carta Magna.

Assim, ao se favorecer as pequenas empresas, outros princípios da ordem econômica, como o da livre concorrência (art. 170, IV, CF), o da redução das desigualdades

regionais e sociais (art. 170, VII, CF) e o da busca do pleno emprego (art. 170, VIII, CF), também são concretizados.

De se ressaltar que, conforme preconiza Schoueri (2013), referidos princípios, como os demais que balizam a ordem econômica, devem perfazer a finalidade estampada no *caput* do art. 170, CF, que é a existência digna, bem como as previstas no art. 3º, CF, quais sejam a construção de uma sociedade livre, justa e solidária (art. 3º, I, CF); a garantia do desenvolvimento nacional (art. 3º, II, CF); a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais (art. 3º, III, CF); e a promoção do bem de todos, sem nenhum preconceito (art. 3º, IV, CF).

Ainda, ao eleger como fundamentos da ordem econômica a valorização do trabalho humano e a livre iniciativa, o Constituinte garantiu que toda iniciativa livre e que valorize o trabalho, tendente a garantir as finalidades e os objetivos constitucionais, merecesse proteção, desde que balizada pelos princípios que regem o ordenamento pátrio. Não pode, portanto, uma iniciativa privada, alinhada aos objetivos citados, desrespeitar o consumidor (art. 170, V) ou depredar o meio ambiente (art. 170, VI), por exemplo. O sistema, por ser harmônico, garante que todos os preceitos estejam alinhados entre si.

Dessa maneira, a livre concorrência, que não se confunde com a livre iniciativa, mas a contorna, exige que o Estado garanta o acesso ao mercado a todos os agentes que busquem os objetivos constitucionais. “A concorrência deve estar aberta à totalidade da coletividade (livre acesso) e deve voltar-se ao interesse da sociedade (existência digna de todos)” (SCHOUERI, 2013, p. 352). Logo, os agentes econômicos não estão absolutamente livres para agir no mercado, devendo o Estado garantir a devida concorrência a todos, permitindo a multiplicidade de atores.

Por sua vez, a redução das desigualdades sociais e regionais, outra baliza da livre iniciativa e da valorização do trabalho humano, é, juntamente com a busca do pleno emprego, chamada de “princípio de integração” por Silva (2010, p. 729), já que objetiva reduzir a marginalização regional ou social. É um princípio que se conecta ao “desenvolvimento nacional equilibrado” (SILVA, 2010, p. 49), que, através, principalmente da oferta de emprego, orienta a atividade econômica a possibilitar às regiões se desenvolver de forma homogênea.

E, ainda, a busca do pleno emprego deve ser entendida como a garantia de emprego a todos que estejam em condição de exercer alguma atividade produtiva, não só de forma

quantitativa, mas qualitativa, em que o emprego deve ser a base do sistema econômico, sendo o principal fator de produção e possibilitando a distribuição da riqueza gerada pela atividade econômica.

Percebe-se, então, que o tratamento favorecido conferido às micro e pequenas empresas não está respaldado, apenas, pelo art. 170, IX, CF, mas encontra guarida em outros princípios da ordem econômica, mormente ao da livre concorrência, ao da redução das desigualdades regionais e sociais e ao da busca do pleno emprego, sempre em consonância os objetivos da República.

Isso porque, em primeiro lugar, como já explanado no primeiro tópico deste capítulo, as micro e pequenas empresas representam, aproximadamente, 98% das empresas formalmente constituídas. No entanto, as dificuldades por elas enfrentadas, particularmente quanto às questões tributárias e burocráticas, acarretam em sua mortalidade precoce. Em outras palavras, apesar do número expressivo dos menores negócios, sua permanência no mercado é obstada pelo número de obrigações legais que devem ser atendidas, dentre outras razões econômicas e sociais.

Desse modo, ao se instituir um regime legal favorecido às micro e pequenas empresas, busca-se efetivar a livre concorrência, no intuito de manter o mercado pulverizado, facilitando a sobrevivência dos menores negócios, bem como incentiva que os empreendimentos que se encontram na informalidade se regularizem, de modo a beneficiar os próprios estabelecimentos, a sociedade e o Estado.

Por outro lado, como abordado no segundo tópico do capítulo, as empresas de pequeno porte são veículos importantes ao desenvolvimento local, não entendido apenas como crescimento econômico e geração de riqueza, mas englobando os demais direitos sociais, como emprego, educação, saúde, entre outros. Ao criar empregos em número relativamente maior quando comparadas às grandes empresas, as empresas de pequeno porte acabam por impulsionar o desenvolvimento regional, pois quem “[...] recebe salário ao final de cada mês, terá melhores condições [...] de obter saúde, educação, cultura, desporto; enfim, todos os demais direitos da ordem social são indiretamente intensificados” (MENDES, 2008, p. 160).

Além disso, as diversas regiões do país não experimentam o mesmo nível de desenvolvimento social, sendo o Sudeste e o Sul as mais desenvolvidas, e as demais, com destaque para o Nordeste e o Norte, localidades que se caracterizam por inúmeras dificuldades,

como “[...] altos índices de pobreza, dificuldades da população no acesso à educação, à saúde, à Justiça, falta de oportunidades profissionais etc.”, indicadas por Elali (2006, p. 63).

Como já citado no primeiro tópico deste capítulo, o estímulo às micro e pequenas empresas aumentou a participação das regiões Norte e Nordeste no PIB, o que nos leva a concluir, em uma análise superficial, que os menores negócios estão ligados à geração de riquezas das regiões. No caso do Nordeste, Mattos (2012) indica que o aumento dos empregados com carteira assinada foi acompanhado pela maior participação no PIB da região, e a geração de empregos, entre 1998 e 2008, foi muito superior à média brasileira. Para o autor, uma das razões que pode explicar esse fenômeno é o aumento da regularização dos empregos nas MPE e uma melhor remuneração nas empresas que tinham até 04 (quatro) empregados.

Dessa forma, ao ser fonte do desenvolvimento local, descentralizando a produção econômica e gerando e formalizando empregos, a proteção às micro e pequenas empresas contribui, outrossim, para a redução das desigualdades sociais e regionais.

Por fim, o pleno emprego se mostra contemplado quando se percebe que os menores empreendimentos, além de se apresentarem como o maior número de participantes do mercado, constituindo, portanto, postos de trabalho que absorvem a mão-de-obra de uma forma mais ampla do que os maiores, é uma alternativa ao desemprego ou aos salários mais baixos suportados pelos grupos socialmente excluídos, como negros, mulheres e idosos. Não se olvida os inúmeros problemas enfrentados pelos trabalhadores em menores empreendimentos, como baixa remuneração, alta rotatividade e, em muitos casos, informalidade. No entanto, chama atenção a capacidade de gerar postos de trabalho, o que deve ser incentivado pelo Estado, ao mesmo tempo em que se busca corrigir as distorções das condições de emprego oferecidas pelas MPE.

Portanto, favorecer as micro e pequenas empresas é uma forma de complementar os demais princípios da ordem econômica, bem como de efetivar os objetivos constitucionais.

Outro comando constitucional que reforça o tratamento simplificado às micro e pequenas empresas é o art. 179, CF, que assim dispõe:

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Referido dispositivo reforça os princípios constitucionais, ao estabelecer o dever da União, dos Estados e dos Municípios, em suas respectivas esferas de competência, em dispensar às empresas de menor porte tratamento jurídico favorecido e simplificado, já que, como ensina Carrazza (2010, p. 35), “[...] as normas constitucionais [...] caracterizam-se pela imperatividade de seus comandos, que obrigam não só as pessoas físicas ou jurídicas, de direito público ou de direito privado, como o próprio Estado”.

Portanto, a Constituição Federal de 1988 incumbiu os entes federados a diferenciarem o tratamento jurídico das micro e pequenas empresas, com o fito de incentivá-las, ou, ao menos, não as prejudicar. Do dispositivo, como indicado por Mendes e Patton (2016), identificam-se algumas características do regime favorecido, que deve ser universal, gradativo, vantajoso e a alternativo.

Por universal, entende-se que o favorecimento não é de competência exclusiva de um ente, mas, pelo contrário, deve ser conferido por todos, e abarcar as diversas esferas do ramo jurídico, ou seja, não pode se limitar a questões tributárias, apenas, mas englobar os mais variados campos. É gradativo, pois o tratamento deve acompanhar o tamanho da empresa, uma vez que o artigo faz menção a duas espécies de pequenas empresas: as microempresas e as pequenas empresas. Assim, aquelas deverão ter regras mais benéficas, que deverão ser reduzidas à medida em que a empresa muda de porte. Por vantajoso, extrai-se que o regime deve, de fato, apresentar ganhos para os menores negócios, tendo em vista o caráter incentivador da diferenciação. E a alternatividade permite ao regime estabelecer diversas medidas para o favorecimento, adotadas ou não em conjunto, como a eliminação, a redução e a simplificação de obrigações dos diversos ramos jurídicos, nos termos do artigo supracitado (MENDES, PATTON, 2016), mas também por meio da concessão de direitos, como subsídios governamentais.

No entanto, a regra, apesar de precisa, encontrou dois problemas para ser atendida. O primeiro decorre do fato de ser programática, e, portanto, de eficácia limitada. Dessa maneira, não conforma diretamente a conduta humana, tampouco obriga os entes a editar leis que concretizem os valores trazidos, mas apenas traça as diretrizes que devem ser observadas pelo Poder Público. Por essa razão, posto que a União, e alguns Estados e Municípios tenham observado o disposto no art. 179, CF, muitos entes quedaram-se inertes. Assim, como o particular não tem meios jurídicos capazes de compelir uma pessoa jurídica a editar uma norma, pequenas empresas situadas em Municípios em que não havia lei disciplinando regime

favorecido se encontravam em desigualdade com outras estabelecidas em locais que tinham legislação em conformidade à exigência constitucional (MENDES, 2009).

O segundo problema diz respeito à ausência de uniformidade, dada a multiplicidade de legislações a respeito do tema. Como ficava ao critério de cada pessoa política editar, no âmbito de suas competências, o regime favorecido, havia diversos parâmetros para enquadramento, o que levava uma empresa a ser pequena para a União, mas não para o Estado, por exemplo. Em outras palavras, a mesma empresa poderia ser entendida como micro para um ente, mas média para outro; ou, então, empresas semelhantes poderiam ter tratamento diferenciado em um Município, mas não em outro, o que, mais uma vez, submetia negócios idênticos a regras díspares.

Para solucionar essas questões, a Emenda Constitucional 42/03 alterou a redação do art. 146, CF, que passou a vigorar com a seguinte redação:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...]

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que:

I - será opcional para o contribuinte;

II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado;

III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento;

IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.

De acordo com a nova redação do art. 146, III, CF, cabe à lei complementar, em matéria tributária, definir o tratamento favorecido e instituir um regime único de arrecadação de impostos e contribuições federais, estaduais e municipais. Ademais, a referida EC inseriu o

art. 94, ADCT, determinando que, tão logo entrasse em vigor o regime previsto no art. 146, III, CF, os demais regimes especiais de tributação deveriam ser cessados.

A nova redação do art. 146, III, CF, então, pacificou os problemas concernentes à multiplicidade de regimes, uniformizando o tratamento diferenciado. Ainda, determinou o recolhimento unificados dos diversos tributos, bem como deu a ele nova característica, qual seja ser opcional ao contribuinte.

Por fim, a Emenda Constitucional nº 47/05 alterou a redação do art. 195, §5º, CF, possibilitando a diferenciação de alíquotas e bases de cálculo das contribuições à Seguridade Social em função, dentre outros, do porte da empresa, o que nos leva a deduzir, apesar de não estar expressa, que a diferenciação é destinada às micro e pequenas empresas, dado o princípio do art. 170, IX, CF (MENDES, 2015).

Conferir tratamento tributário favorecido aos menores negócios, ao mesmo tempo em que concorre para a manutenção dos pequenos no mercado, efetiva princípios constitucionais do Sistema Tributário Nacional, como a capacidade contributiva e o impedimento de utilizar o tributo com efeito de confisco.

A capacidade contributiva está prevista no art. 145, §1º, CF, e determina que, sempre que possível, os impostos devem ser graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte. Isso importa dizer que os contribuintes devem arcar com o ônus tributário na medida de sua capacidade econômica, ou seja, o pagamento dos tributos deve representar o mesmo sacrifício a todos os contribuintes (COELHO, 2009).

Atualmente, sob a égide do sistema capitalista, como a desigualdade econômica é uma realidade (COELHO, 2009), é necessário que o legislador, além de indicar quais as manifestações de riqueza podem sofrer incidência tributária, conheça as condições pessoais do contribuinte, para averiguar se ele pode ou não suportar determinada carga tributária (SHOUEIRI, 2013). Dessa forma, “[...] não tendo o contribuinte o mínimo para sua existência, não pode ele ser constrangido a contribuir para as despesas públicas [...]” (p. 333), não se limitando, assim, na análise subjetiva, aos impostos.

É, como aponta Schoueri (2013, p. 332), “[...] o corolário [...] do Princípio da Igualdade”, que tem como limites o mínimo existencial e o confisco. É da análise, portanto, da capacidade contributiva que se avalia em que ponto a tributação tornou-se confiscatória.

Por sua vez, a proibição de utilizar o tributo com efeito de confisco está no art. 150, IV, CF, e diz respeito à impossibilidade de o tributo consumir a renda ou a propriedade do contribuinte (COÊLHO, 2009), de modo a inviabilizar a manutenção da propriedade ou a obtenção de renda. É, nesses termos, uma forma de estabelecer um limite máximo à tributação, evitando-se exageros por parte do fisco (SHOUERI, 2013). Apesar de ser difícil estabelecer um liame entre a tributação legítima e a inconstitucional, Schoueri (2013, p. 345) determina que “[...] configura-se confisco quando, por meio da tributação, inibe-se o exercício de direito assegurado pela Constituição”.

São princípios, portanto, intimamente ligados à proteção das micro e pequenas empresas. Ao se instituir um regime menos gravoso de tributação, o legislador confere uma tributação em patamares suportáveis, que não consumam de tal modo a renda do menor empresário, a ponto de inviabilizar sua atividade econômica. Como a tributação é apontada como uma das causas de mortalidade, ao reduzi-la e facilitar o cumprimento das obrigações, a onerosidade não se mostra excessiva, sendo passível de observância pelas pessoas jurídicas.

Conclui-se, assim, que apesar de o princípio da isonomia ser a primeira razão para se diferenciar as empresas em virtude do seu porte, o tratamento jurídico favorecido conferido às micro e pequenas empresas não se encerra nele, mas intenta concretizar diversos valores constitucionais. Como bem pondera Mendes (2015, p. 111),

O tratamento favorecido, contudo, não se limita a buscar a igualdade entre as diversas empresas quanto ao seu porte, muito menos corresponde apenas a cuidar de desvalidos econômicos. O regime jurídico especial para as pequenas unidades produtivas é instrumento para a consecução de diversos e relevantes intentos constitucionais. De um lado, tem por escopo preservar as bases capitalistas de produção constantemente corroídas pelas distorções do modelo liberal, sendo uma delas a concentração econômica que afasta o mercado real do modelo ideal da concorrência perfeita de máxima eficiência; de outro, visa atender os mais variados direitos da ordem social por meio da ampliação das oportunidades de trabalho.

A lei complementar editada para dar cumprimento ao tratamento diferenciado conferido às micro e pequenas empresas foi a LC 123/06, que será abordada no tópico seguinte.

1.4 Lei Complementar nº 123/06

A LC 123/06 foi o diploma legal que uniformizou o regime jurídico simplificado e diferenciado às MPE, após a nova redação do art. 146, III, CF. No entanto, outros diplomas legais, anteriores, inclusive, à Constituição Federal de 1988, já traziam tal prerrogativa às micro e pequenas empresas.

A Lei 7.256/84, que instituiu o Estatuto das Microempresas, foi o primeiro diploma legal nacional a conferir tratamento jurídico diferenciado aos menores negócios. Trazia regras que objetivavam simplificar e reduzir as obrigações tributárias, administrativas, trabalhistas, entre outras, para aqueles que se não tivessem receita bruta anual superior a 10.000 (dez mil) Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional – ORTN⁴. Quanto às obrigações administrativas e tributárias, a lei dispensava o contribuinte de observar as obrigações administrativas de natureza federal, bem como reduzia os deveres instrumentais tributários e isentava alguns tributos federais.

Contudo, referido diploma não graduava as empresas pelo porte, e, conseqüentemente, não escalonava as obrigações da empresa. Assim, ou o empreendimento se enquadrava no limite anual estabelecido, ou se sujeitava às regras dos maiores negócios. Dessa maneira, uma empresa que ultrapasse, mesmo que minimamente, a receita bruta definida, era, de um ano para outro, excluída do regime favorecido, e submetida a uma infinidade de encargos, de difícil observância.

Uma escada normativa (MENDES, 2009) deveria ter sido criada, de modo que, conforme a empresa fosse crescendo, suas obrigações fossem aumentando, até que “[...] atingisse a maturidade dos agentes já solidamente estabelecidos no mercado” (MENDES, 2009, p. 291). O art. 179, CF, trouxe essa gradação, ao dispor que o tratamento jurídico diferenciado deveria ser concedido às microempresas e às empresas de pequeno porte.

Os diplomas legais posteriores à Carta Magna observaram a progressividade da supressão dos benefícios legais. Assim, a Lei 9.317/96, que instituiu o Simples Federal, que tratava exclusivamente da seara tributária, estabelecia regimes favorecidos diferenciados a cada empresa, em virtude do seu porte. Com o advento da Lei 9.841/99, que revogou a Lei 8.864/94 e instituiu um novo estatuto das MPE, novos limites foram estabelecidos para classificar as empresas, mas mantendo-se a gradação prevista constitucionalmente.

Posteriormente, a LC 123/06, revogou os diversos diplomas legais que tratavam da matéria, inclusive os das demais pessoas políticas, e instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, chamado de “Simples Nacional”, quanto ao ramo tributário.

⁴ Art. 2º Consideram-se microempresas, para os fins desta Lei, as pessoas jurídicas e as firmas individuais que tiverem receita bruta anual igual ou inferior ao valor nominal de 10.000 (dez mil) Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional – ORTN, tomando-se por referência o valor desses títulos no mês de janeiro do ano-base.

Neste ponto, é bom ressaltar que o Simples Nacional não configura um novo tributo, incidente sobre a receita bruta das empresas, mas um regime especial de tributação, tendente a conferir tratamento favorecido às MPE. Como salienta Sotto (2007), a LC 123/06 apenas alterou parcialmente o critério quantitativo dos tributos, ao conferir isenções parciais ou totais no sistema simplificado.

O novo regramento, mais amplo que os anteriores, unificou o tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, quanto ao recolhimento único de impostos e obrigações tributárias dos entes federados, ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, ao acesso a crédito e ao mercado, à preferência nas aquisições de bens e serviços dos Poderes Públicos e ao cadastro nacional único de contribuintes.

Estabeleceu, também, novos limites para enquadramento, e incluiu novos impostos para recolhimento único, passando a englobar o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), a Contribuição para o PIS/Pasep, a Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social a cargo da pessoa jurídica, o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Entretanto, a doutrina não é unânime quanto à possibilidade de se estabelecer um regime de cobrança tributária, único e mediante redução das alíquotas, por meio de lei complementar.

Para Carrazza (2010), o regime unificado instituído pela LC 123/06 não poderia impor aos Estados e aos Municípios regras de observância obrigatória, sob pena de ferir as competências tributárias de cada ente.

No mesmo sentido dispõe Barreirinhas (2006), que, apesar da finalidade da LC 123/06 ser nobre, uma vez que privilegia as MPE, o meio adotado, qual seja uma lei complementar federal para tratar do tema, é injustificável, já que viola a autonomia dos entes políticos, em consequente ofensa ao pacto federativo. Para o autor, a EC 42/03 agride duplamente este princípio, já que reduz a competência dos entes para legislar sobre seus próprios tributos, bem como reduz sua receita tributária, com a diminuição das alíquotas.

No entanto, não nos alinhamos ao posicionamento dos aludidos teóricos.

Em primeiro lugar, a lei complementar tem o papel de definir normas gerais de direito tributário, nos termos do art. 146, III, CF, bem como regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, de acordo com o art. 146, II, CF. Dessa forma, ao instituir um regime tributário simplificado, a União exerce uma competência há muito prevista constitucionalmente, que é editar normas gerais de tributação. Ademais, corrobora essa prerrogativa a redação do art. 24, I, CF, ao conferir à União competência para legislar sobre normas gerais de direito tributário. No mais, a competência tributária dos entes resta inalterada, uma vez que só serão cobrados os tributos por eles instituídos.

Nesse sentido, ainda, o art. 179, CF, estabelece uma condicionante ao poder de tributar dos entes, ao exigir um tratamento diferenciado e favorecido para cumprimento das obrigações tributárias. Logo, a lei complementar, cujo papel é, dentre outros, “regular as limitações constitucionais ao poder de tributar” (art. 146, II, CF), apenas cumpriu a determinação prevista constitucionalmente.

No mais, o parágrafo único do art. 146, III, CF, determina que o regime unificado apenas compreenderá os impostos e contribuições dos entes federados, não englobando, assim, as demais espécies tributárias. Do mesmo modo, não devem ser incluídos no regime favorecido, como bem operou a LC 123/06, todos os impostos e contribuições, mas apenas aqueles que guardem pertinência com a atividade empresarial, uma vez que seu intuito é, dentre outros, manter a devida concorrência entre os agentes do mercado. Por essa razão, apenas o ICMS (competência estatal) e o ISS (competência municipal) foram englobados no referido regime, mantendo-se inalterada a competência dos entes quanto aos seus demais impostos.

Caso fosse facultado aos entes estabelecer suas regras favorecidas de tributação, em homenagem à autonomia estadual e municipal, os problemas observados antes da LC 123/06, mormente à ausência de uniformidade no tratamento e à questão de não edição de leis pelos entes, seriam mantidos, e o desiderato de simplificação trazido pela Constituição Federal não seria atendido. O intento constitucional é, justamente, facilitar a condução da atividade empresarial das MPE, o que não seria possível com uma multiplicidade de legislações quanto ao tema.

Ademais, mesmo que haja redução da arrecadação tributária, em virtude do benefício fiscal, em última análise, o intuito da LC 123/06 é, dentre outros, fomentar a

legalidade dos empreendimentos informais, o que favorece a atividade fiscalizadora do Estado, à medida em que as empresas deixam a informalidade. Quanto ao ISS, por fim, o Simples Nacional respeita o limite das alíquotas da LC 116/03, de 2% a 5%, o que demonstra que a perda da arrecadação, se existente, é mínima.

Dessa maneira, nos filiamos ao entendimento esposado por Sotto (2007, p. 72), de que a nova redação do art. 146, III, CF, veio “[...] para explicitar o que de certa forma já se encontrava contido no texto constitucional [...]”, não havendo, portanto, inconstitucionalidade da EC 42/03 e, conseqüentemente, da LC 123/06.

A LC 123/06, ainda, traz disposições que não se esgotam no tratamento tributário mais benéfico às micro e pequenas empresas, mas abarca os mais variados ramos jurídicos, como direito do trabalho, acesso a crédito, estímulo à inovação, facilidades quanto às compras públicas, com faixas exclusivas para participação em licitação, entre outros.

No entanto, apesar do significativo avanço da legislação, mencionada lei apresenta problemas que acabam por excluir alguns segmentos econômicos do tratamento diferenciado previsto constitucionalmente, conforme será analisado no último capítulo.

2. ESPECIFICIDADES DO SETOR DE BEBIDAS ALCOÓLICAS ARTESANAIS

Como analisado no capítulo anterior, as micro e pequenas empresas têm um papel primordial ao desenvolvimento socioeconômico do país, o que levou a Constituição Federal de 1988 conceder tratamento jurídico diferente e privilegiado a elas, no intuito de fortalece-las economicamente.

No entanto, apesar de tal previsão constitucional, muitos segmentos empresariais estão obstados, por lei, a optarem pelo regime tributário simplificado instituído pela Lei Complementar 123/06, e dentre elas estava, até o advento da LC 155/2016, as micro e pequenas produtoras de bebidas alcólicas, como preconizava o art. 17, X, “b”⁵, LC 123/06.

Atualmente, em que pese à possibilidade de opção pelo Simples Nacional, ainda assim a legislação, principalmente tributária, mostra-se um entrave ao tratamento diferenciado estabelecido constitucionalmente às MPE desse segmento econômico.

Neste capítulo, abordaremos a importância do setor à economia e à sociedade, demonstrando que as mudanças trazidas pela legislação são importantes, porém, insuficientes frente às dificuldades enfrentadas pelo ramo e que deveriam, portanto, ser mais profundas, no intuito de atender, de fato, ao comando constitucional.

2.1 História da cachaça, da cerveja e do vinho

A história das bebidas alcólicas se entrelaça com a história da humanidade, uma vez que sempre integraram a base da alimentação humana. Ademais, a produção e comercialização das bebidas e seu padrão de consumo estão intrinsecamente ligados aos principais eventos da civilização, o que demonstra sua relevância como sujeito de destaque na trajetória das sociedades.

A variedade de papéis desempenhados pelas bebidas na história demonstra que participaram efetivamente de todas as relações humanas. Serviram desde moeda de pagamento a trabalhadores rurais e guerreiros até para definir a vida abastada da aristocracia. Estimularam o desenvolvimento de novas tecnologias, como a pasteurização e o aprimoramento da refrigeração, e foram decisivas na economia da época moderna (CARNEIRO, 2005).

⁵Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte: (...)

X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de (...)

b) bebidas a seguir descritas: (...)

1 - alcólicas;

Socialmente, a produção das bebidas gerou empregos e seu consumo representou forma de alimento que aquecia e curava os males do corpo e da alma (ABRABE, 2014). No mundo Antigo, o uso do álcool assumia papéis centrais nos rituais, na guerra, na devoção, nas atividades religiosas, até se transformar em *commodities* a partir da época moderna.

As drogas psicoativas sempre estiveram presentes na civilização, pelo seu poder de estímulo e calma aos mais diversos anseios humanos. No entanto, pela facilidade de obtenção, as bebidas alcóolicas são retratadas como as drogas mais consumidas.

Não é fácil precisar o momento em que as bebidas alcóolicas surgiram, nem qual foi a primeira a aparecer, se foi a cerveja ou o vinho. Ao que tudo indica, o consumo de álcool surgiu com o consumo de frutas em decomposição, que depois foram transformadas em bebida. Não há dúvidas que a fermentação natural foi a primeira forma de produzir bebidas alcoólicas, já que frutas e cereais, base da alimentação antiga, sob determinadas condições de armazenamento e temperatura, poderiam iniciar um processo natural de quebra de açúcar em álcool (CARNEIRO, 2005).

Por essa razão, as primeiras bebidas alcóolicas conhecidas são a cerveja e o vinho, tendo em vista a facilidade de fermentação de cereais e da uva. No entanto, precisar qual bebida surgiu primeiro é algo que talvez nunca ocorra, já que o processo de fermentação natural se observa há dez mil anos atrás ou mais (ABRABE, 2014).

A origem da cerveja remonta ao Egito Antigo (FLANDIN, MONTONARI, 1998), de onde provém a maior parte de seus primeiros documentos conhecidos, que são as imagens pintadas nas tumbas. Do Egito, a cerveja entrou na Grécia, na península Ibérica, na Gália e na Germânia, passando a ser a bebida predileta dos povos do norte europeu (PACHECO, 2005).

O vinho, cuja produção foi primeiramente conhecida no Irã, no século IV a.C. (CARNEIRO, 2005), rapidamente se popularizou na Europa, uma vez que os primeiros relatos de seu uso remontam a 3.000 a.C. (PACHECO, 2005).

Quanto aos destilados, como a aguardente, sua origem também é incerta. Estima-se que o processo de destilação de bebidas alcoólicas tenha se iniciado na China, mas a técnica de destilação já era adotada pelos persas e pelos russos. A expansão muçulmana é a responsável por difundir o processo no restante do mundo (CARNEIRO, 2005).

Apesar de o tráfico de álcool, principalmente do vinho, existir há milênios, foi na época moderna que as bebidas alcoólicas se mostraram bens de relevância social e econômica. A queda nos preços dos cereais, observada no século XVII, fez com que a produção do vinho e da cerveja se tornasse mais rentável, o que expandiu a produção das bebidas na Europa (CARNEIRO, 2005).

Além disso, a depreciação dos produtos agrícolas ampliou a fabricação de cervejas, já que era uma forma de estagnar o valor dos cereais, ao estocá-los definitivamente. Quanto ao vinho, também representou um crescimento numa época de retração geral, sendo destinada, inclusive, parte da terra arável à vinicultura na França.

Foi também nessa época que os destilados se tornaram acessíveis na Europa, quando os holandeses popularizaram o consumo do “vinho queimado”, ou “psiko”, que é um tipo de aguardente proveniente da destilação do mosto da uva. Antes, os destilados eram tidos como bens raros e preciosos (CARNEIRO, 2005). O consumo de aguardente foi, num primeiro momento, visto como remédio, que acalmava dores de dente e curava diversas enfermidades. Sua popularização na Europa acarretou no seu uso recreativo, ou seja, para fins alheios à cura de doenças.

Do mesmo modo como aconteceu com a cerveja, a destilação de cereais se difundiu como forma de armazenamento e de facilidade de transporte desse insumo (CARNEIRO, 2005). No entanto, diferentemente das outras bebidas citadas, que eram elaboradas num contexto doméstico, os destilados dependiam de um aparato técnico e oneroso para sua produção, o que resultou nas primeiras indústrias estatais modernas para produção desse bem de consumo de massa, e, conseqüentemente, fonte de renda estatal. Logo, a técnica da destilação, além de preservar os cereais, também consistia num dos fundamentos de arrecadação dos Estados.

Ainda, a economia colonial nas Américas, África e Ásia moldaram as bebidas alcoólicas como uma das comodidades modernas, ao lado do açúcar, tabaco e pimenta (CARNEIRO, 2005), que impactou o consumo europeu e o expandiu no ritmo das navegações.

O tráfico moderno de drogas, construído no sistema colonial, foi um dos maiores responsáveis por popularizar o consumo e, conseqüentemente, a produção de bebidas alcoólicas, uma vez que a economia moderna se baseou no contrabando de escravos e dos produtos por eles produzidos nas colônias, como o açúcar, o melaço e a aguardente (CARNEIRO, 2005).

Internamente, na Europa, as bebidas alcoólicas foram personagens importantes nos conflitos internacionais entre os Estados europeus, na busca por hegemonia comercial e militar. Um dos exemplos que podem ser citados é a aliança entre Inglaterra e Portugal, em que este fornecia vinhos exclusivamente àquele, como uma forma de evitar a dependência inglesa dos vinhos franceses e do transporte marítimo holandês, no intuito de enfraquecer o poderio das duas nações (Tratado de Methuen). Outra alternativa, além do comércio português e do contrabando, também presente, foi o desenvolvimento do gim, bebida alcoólica natural inglesa (CARNEIRO, 2005).

Ao vinho e à cerveja, produzidos em alguns países europeus, soma-se à produção de destilados nacionais, já que cada Estado, nessa época, teve seu próprio destilado característico, o que contribuiu, inclusive, para a construção das identidades nacionais. “Assim, as bebidas alcoólicas, com seus respectivos patriotismos, inscrevem-se na construção das identidades nacionais, das rendas do Estado e dos monopólios de produção e transporte” (CARNEIRO, 2005, p. 12).

O consumo de álcool, ainda, é retratado com um dos motores do desenvolvimento do pensamento científico (CARNEIRO, 2005), na época moderna, já que seu consumo, principalmente o excessivo, deu azo aos estudos nas áreas da psicologia, economia e medicina, principalmente. A psicologia estudou o efeito do álcool sobre a consciência humana, enquanto a medicina analisou os impactos do uso do álcool no corpo, como o desenvolvimento patologias, por exemplo, o que, inclusive, influenciou políticas públicas na área. E, na economia, o álcool foi, como ensina Carneiro (2005, p.10)

(...) uma mercadoria-chave na constituição do próprio circuito internacional de trocas que forma o mercado mundial. A vigência do exclusivo colonial levou as colônias americanas a praticarem um comércio clandestino de rum e aguardente para a aquisição de escravos na África. (...) a correlação do álcool com a escravidão negra ocorre tanto na utilização de aguardente como moeda de escambo para o tráfico negreiro como na utilização dos escravos para o plantio da matéria prima a ser destilada nos alambiques dos engenhos.

O álcool se tornou um produto singular, uma vez que ao mesmo tempo em que fornecia consolo e analgesia, representou uma via satisfatória de reprodução e acumulação de capital (CARNEIRO, 2005).

Por essa posição estratégica, as bebidas fermentadas e destiladas se transformaram, também, em produtos eficazes para a obtenção de uma arrecadação fiscal sobre um gênero de consumo geral, contribuindo para a construção da máquina tributária do estado moderno. Esse

papel decisivo na organização de um sistema tributário se observa por tais bens fornecerem aos Estados uma das suas maiores rendas, tendo em vista a importância do vinho, da cerveja, e dos diversos destilados, no consumo geral das populações europeias. É o que fica claro da seguinte passagem:

[...] em todos estes diferentes regimes comerciais, alguns produtos sobressaíam-se como ‘vedetes’ do comércio internacional e da arrecadação tributária dos Estados. Dentre estes destacam-se, desde o século XVII, a cerveja, o vinho, os destilados e o tabaco, no comércio holandês e particularmente no contexto luso-brasileiro-anglicano e luso-britânico [...] (CARNEIRO, 2005, p.13)

Os destilados ainda foram usados como moeda de troca por escravos e, também, como forma de dominação dos índios nas Américas, já que, ao serem apresentados às bebidas, concordavam em trabalhar em troca da manutenção do vício.

Por fim, como a manutenção do pacto colonial dependia da proibição do comércio direto das colônias, ou seja, as Américas não poderiam comprar escravos livremente da África que, por sua vez, não podia obter açúcar e aguardente das demais colônias, se não por intermédio das metrópoles; bem como as diversas restrições à produção industrial nas colônias, inclusive, de bebidas alcoólicas, tais produtos foram as gêneses dos movimentos de independência americana (CARNEIRO, 2005), iniciados com o *tea party*.

O consumo de bebidas alcólicas, em que pese ser conhecido como responsável por diversas doenças quando excessivo, tem também significados culturais que não o limita a seus fatores negativos. Toda forma de celebração do convívio social, desde pequenos encontros a grandes festividades, é comemorada com álcool, cujo brinde é visto desde a Antiguidade. O vinho também desempenha papel central em diversas celebrações religiosas, como o cristianismo e o judaísmo. Ainda, as bebidas alcoólicas são conhecidas como acompanhamentos importantes nas refeições, utilizadas tanto na preparação quanto na degustação dos alimentos. Por fim, como já delineado, a circulação de bebidas alcólicas teve uma importância ímpar na economia, política e cultura da época moderna, cujos resultados são percebidos até hoje.

No mais, a noção de que os fermentados alcoólicos são bens de natureza predominantemente supérflua não é de toda correta, tendo em vista sua importância nutricional, já que seria impossível conceber a civilização atual sem bebidas alcoólicas e o pão, por exemplo. São apontados, também, como benéficos à prevenção de diversas doenças, como as coronárias (ALMEIDA *et al.*, 2015), no caso do vinho e da cerveja. A cachaça foi, no início,

um importante remédio na cura da gripe e contra a malária, sendo base para diferentes medicamentos e males (SOUZA, 2004).

No entanto, é cediço que é mais conhecida pela sua ação psicoativa, já que, para os antigos, o álcool revela a verdade, expõe os sentimentos, revela as emoções (CARNEIRO, 2005).

Por essa razão, o ato de beber nem sempre foi condenável, mas a embriaguez sim. O hábito de consumir alcoólicos foi bem visto nas civilizações, desde a Grécia, passando pelo Império Romano e os cristãos. Foi tido como consolo para operários, na época contemporânea, e seu uso chegou a ser incentivado, como única forma de lazer para as camadas mais baixas da população (CARNEIRO, 2005).

No entanto, o estado de ebriedade costumeiramente foi condenado. Como explica Carneiro, “[...] a distinção entre o bem beber e a embriaguez reprovável marcou a atitude moral desde a Antiguidade [...]” (CARNEIRO, 2005, p.21). Como a linha entre o consumo responsável e o excessivo é tênue, o uso do álcool passou a ser enxergado, na maioria das vezes, sob seu prisma negativo. O vício e suas consequências sociais adversas, como doença, violência e incapacidade para o trabalho, justificou políticas de desincentivo e, inclusive, de proibição de seu consumo, como a Lei Seca americana, que vigorou entre 1920 e 1933.

A proibição do uso do álcool não encontrou unanimidade política, já que os socialistas europeus se dividiam entre aqueles que abominam o uso e os que aceitam seu consumo moderado como forma de lazer, tampouco unanimidade religiosa, uma vez que alguns grupos cristãos saíram em defesa do uso de álcool, pois seu impedimento era entendido como uma atitude anticristã (CARNEIRO, 2005).

As políticas proibicionistas, apesar de seu êxito momentâneo no começo do século XX, perderam a força no mundo ocidental quando outras drogas psicoativas, como maconha e cocaína, por exemplo, passaram a ocupar espaço relevante no uso dessas substâncias pela população e no comércio ilegal rentável.

Atualmente, o consumo moderado de álcool é amplamente aceito, sendo que as bebidas passaram a ser reconhecidas, inclusive, como importantes representações socioculturais.

Várias regiões produtoras de vinho, na França, África do Sul, Itália, Hungria e Portugal foram reconhecidas como Patrimônios Mundiais da Humanidade pela UNESCO.

Por sua vez, as cervejas belgas recentemente adquiriram o *status* de Patrimônio Imaterial da Humanidade pela UNESCO, tendo em vista a variedade da produção cervejeira no país.

No Brasil, as bebidas alcóolicas também desempenham um papel histórico importante, como será esmiuçado nos próximos tópicos.

2.1.1 Cachaça

Em 1532, a base econômica brasileira foi redefinida, passando a cana-de-açúcar, vinda da Ilha da Madeira, a ser o produto econômico mais importante na colônia. Os engenhos, que se iniciaram em São Vicente, rapidamente se espalharam pelo território, e diariamente milhares de escravos lidavam com a cana para obter rapadura (ABRABE, 2014).

O aparecimento da cachaça não é preciso, mas deve ter ocorrido durante a primeira expansão dos engenhos, estimulado pela bagaceira, um destilado de uva já conhecido pelos portugueses (ABRABE, 2014). Antes de ser conhecida por cachaça, termo que se popularizou em torno de 1700, a bebida era chamada vinho de cana, vinho de mel, vinho de mel de cana, dentre outros (SOUZA, 2004).

O estímulo ao uso da bebida pelos escravos foi proibido pela Corte portuguesa, contudo, isso não impediu que a bebida caísse no gosto popular e se tornasse relevante social e economicamente na colônia, o que prejudicou as vendas de vinho e bagaceira portugueses (SOUZA, 2004).

A cachaça também passou a ser usada como moeda de troca na compra de escravos, prática que, igualmente, foi proibida por Portugal, mas, mais uma vez, sem sucesso. A Coroa, por anos, tentou frear a fabricação da bebida, até que, com a expulsão dos holandeses de Recife, e a consequente crise do açúcar brasileiro (já que os holandeses passaram a produzir um produto melhor no Caribe), a comercialização da cachaça, que cresceu sobremaneira, passou a ser feita mesmo com as proibições portuguesas (ABRABE, 2014).

Portugal, ainda, tentou coibir o comércio da bebida, com proibições, destruições de engenhos, multas e impostos altíssimos aos fabricantes, que culminaram, em 1660, na chamada “Revolta da Cachaça” (ABRABE, 2014).

A crise do açúcar fez com que Portugal procurasse outra fonte de rendimento colonial, descobrindo, assim, as minas de ouro. Houve um êxodo para o interior do país em busca do minério, principalmente para Minas Gerais, local em que a produção de cachaça chegou, em 1789, a 100 mil barris (ABRABE, 2014). Essa produção, em pequena escala, decorreu da proximidade com o comércio local e da dificuldade de exportação da cachaça, pelos pequenos, mas numerosos, engenhos na região (SOUZA, 2004). Novamente, Portugal tentou proibir o consumo da bebida nas minas e, novamente, falhou. A cachaça passou a ser vista como símbolo de resistência, e, durante a Inconfidência Mineira, os ideais nacionalistas eram brindados com a bebida.

Com a chegada da corte portuguesa em 1808, a perseguição à cachaça começou a cessar, e a bebida passou a ser reconhecida por sua importância econômica. Há poucos relatos acerca da cachaça no período colonial, uma vez que a bebida era consumida pelos negros e brancos pobres, camadas marginalizadas da sociedade. Na época, as elites importavam e consumiam vinhos e cerveja, não se preocupando em documentar o consumo das classes menos abastadas (SOUZA, 2004).

No início do século XIX, o consumo da cachaça ainda era restrito (SOUZA, 2004). Com a Independência, a situação começou a mudar e a bebida deixou de ser vista como essencialmente popular, passando conquistar espaço nas mesas mais nobres (ABRABE, 2014).

Luís da Câmara Cascudo, em *Prelúdios da Cachaça* (1962), edita a primeira obra de relevância nacional referente ao tema no Brasil. Neste estudo extenso, temas como história, origem do termo, produção da cachaça, e seu consumo, por exemplo, foram abordados, de forma a delinear o folclore brasileiro em torno da bebida. Para o autor, a cachaça foi uma construção histórica de baixo para cima, já que veio das camadas populares até atingir a nobreza, e de dentro para fora, pois primeiro conquistou o mercado interno para depois se expandir pelo mundo. Em suas palavras, a cachaça é

[...] a bebida-do-povo, áspera, rebelada, insubmissa aos ditames do amável paladar, bebida de 1817, da Independência, atrevendo-se enfrentar o vinho português soberano, o líquido saudador da Confederação do Equador em 1824, dos liberais da Praia em 1848, a PATRÍCIA, a PATRIOTA, a GLORIOSA, cachaça dos negros do Zumbi no quilombo dos Palmares, do desembargador Nunes Machado e de Pedro Ivo, dos Cabanos, cachaça com pólvora dos cartuchos rasgados no dente, na Cisplatina e no Paraguai, tropeias dos Quebra-Quilos, do Club do Cupim, conspirador abolicionista, gritador republicano, a BRASILEIRA. (CASCUDO, 1962, p. 54)

A bebida faz parte da identidade brasileira por mediar relações entre sujeitos da história nacional, presente num contexto incontável de acontecimentos históricos diferentes em

cada região e tempo (AVELAR, 2010). Atualmente, a cachaça tem denominação oficial de bebida nacional e, recentemente, em 2013, passou a ser reconhecida no mercado internacional como produto genuinamente brasileiro, garantindo aos fabricantes a exclusividade do nome no rótulo e diferenciando a bebida dos demais destilados. Cachaça é um produto só do Brasil.

2.1.2 Cerveja

O aparecimento da cerveja está ligado ao pão e, por decorrer de um processo de fermentação comum para a alimentação, assim como o vinho, é uma das bebidas mais antigas conhecidas (ABRABE,2014).

Estima-se que, na Suméria, velhas civilizações perceberam que a massa de pão, quando molhada, passava a fermentar. Assim, a espécie primitiva de cerveja decorria de um processo rudimentar, em que um pão, composto de cevada e levedura, era colocado num jarro de água para se iniciar a fermentação. Por essa razão, é comum a cerveja ser chamada de “pão líquido”, já que assim se iniciou sua produção (ABRABE,2014).

Dessa maneira, a cerveja foi bem de consumo desde a Antiguidade. No entanto, tendo em vista sua difícil conservação e a preferência pelo vinho das classes mais abastadas na época antiga, a bebida era mais comum nas classes menos favorecidas da população.

Já na Idade Média, mosteiros e abadias passaram a produzir e a melhorar as técnicas de produção da bebida, sendo responsáveis pelo aumento do consumo na época. Ao utilizar o lúpulo, a bebida passou a ser mais fresca e de maior tempo de conservação, além de mais agradável e nutritiva. A técnica de fermentação fez com que em algumas regiões a cerveja fosse, inclusive, mais consumida que a água, tendo em vista as práticas de higienização (ABRABE,2014).

Os monges foram os principais produtores da bebida na Idade Média. A partir do século XII, o espaço da Igreja na produção da cerveja foi diminuindo, surgindo outros fabricantes espalhados pela Europa, que popularizaram a bebida na sociedade medieval como alimento, moeda de troca e pagamento de impostos (PACHECO, 2005)

Já na Idade Moderna, com a Revolução Industrial e a Francesa, que marca o final do período, as profundas alterações sociais e econômicas atingiram, também, a produção de cerveja. No final do século XVIII, com a invenção da máquina de vapor por James Watt e, quase cem anos mais tarde, com a descoberta da pasteurização, por Louis Pasteur, e da refrigeração artificial, por Carl von Linde, as técnicas de produção e conservação da cerveja

foram substancialmente alteradas, o que permitiu que seu consumo pudesse ser feito em casa, e não só em bares (ABRABE,2014).

No Brasil, a chegada da cerveja é marcada pelas invasões holandesas, entre 1634 e 1654, já que os portugueses não eram consumidores da bebida (SANTOS, 2004). Em 1640, sob o comando de Maurício de Nassau, a Companhia Holandesa das Índias Ocidentais teria instalado uma cervejaria em Recife, que funcionou até o final da colonização batava (ABRABE,2014).

Com a saída dos holandeses, o consumo de cerveja no país caiu drasticamente, já que o vinho e a cachaça eram, de longe, as bebidas mais comercializadas internamente. Como no tempo da Colônia os portos eram fechados para navios estrangeiros, apenas com a chegada da Corte portuguesa, em 1808, e a consequente abertura dos portos, a cerveja voltou ao cenário brasileiro (ABRABE,2014). Antes, a cerveja consumida no país chegava, de forma clandestina, no Rio de Janeiro, Salvador e Recife (SANTOS, 2004).

Com a chegada da família real, muitos comerciantes estrangeiros vieram ao país, principalmente, ingleses, conhecidos, na época, como os maiores produtores da bebida (SANTOS, 2004). A partir de então, o consumo passou a crescer gradativamente, e, em 1836, apesar de não ser possível precisar o início da produção de cerveja no país, teve-se notícia da fabricação da bebida (ABRABE,2014), no Rio de Janeiro, através de um anúncio no Jornal do Comércio, sendo este o primeiro documento a retratar a produção nacional do produto (SANTOS, 2004).

Em 1850, aproximadamente, a cerveja alemã, mais clara e límpida, passou a ser fabricada, também, no Rio de Janeiro e em São Paulo. Na mesma época, no Rio Grande do Sul, teve início a produção da cerveja alemã, de forma artesanal e em pequena escala (SANTOS, 2004). Na virada do século, a cerveja já era o produto mais popular no Brasil (ABRABE,2014).

A produção industrializada da cerveja no país teve início entre 1870-1888, sendo a primeira noticiada uma cervejaria de Porto Alegre, em 1878 (SANTOS, 2004). Nesta época, ainda, a fermentação, em um país tropical, era difícil de ser controlada, chegando-se, inclusive, a se importar gelo dos Estados Unidos para controlar a temperatura (SANTOS, 2004).

Em 1888, em São Paulo, foi criada a primeira fábrica de cerveja no país, com tecnologia apropriada para produção de cervejas de baixa fermentação, como a alemã. Da união entre uma cervejaria e um frigorífico, que contava com uma máquina de gelo ociosa, nasceu a

“Antarctica Paulista – Fábrica de gelo e cervejaria”. Em 1891, a cervejaria se torna uma Sociedade Anônima, passando a se chamar Companhia Antarctica Paulista, que rapidamente se modernizou e expandiu, por ter no seu quadro de acionistas importadores e exportadores de café, que obtinham com facilidade maquinário estrangeiro (SANTOS, 2004). Em 1905, a Cia. Antarctica Paulista comprou sua maior concorrente em São Paulo, a fábrica Bavária, e em 1911 abriu sua filial em Ribeirão Preto.

Em 1888, também, foi inaugurada no Rio de Janeiro a cervejaria Manufactura de Cerveja Brahma Villiger & Companhia, que depois mudaria de nome para Companhia Cervejaria Brahma. Em 1905, a Brahma e a Cia. Antarctica estabeleceram um acordo para regular os preços e o volume de venda no país, configurando o primeiro cartel de cervejas no território nacional (SANTOS, 2004).

Com o aumento dos impostos de importação de forma contínua e o crescimento da produção interna de cerveja, no início do século XX, a importação da bebida praticamente cessou (SANTOS, 2004). As indústrias continuaram crescendo e estima-se que, em 1913, só na região Sul, já existiam 134 cervejarias em atividade (ABRABE, 2014).

Esse processo de aumento de tarifas, inicializado em 1904, decorreu graças a pressões das duas empresas acima citadas sobre as autoridades alfandegárias, intensificou-se ao longo do século e, a partir de 1930, ambas passaram a eliminar quase todos os concorrentes, o que fez com que o preço da cerveja nacional fosse deveras alto ao consumidor comum, o que fica claro com a comparação feita por Santos (2004, p. 28), “O salário diário de um serralheiro em 1919 correspondia a seis a oito garrafas de cerveja. O de um operário têxtil, de quatro a dez garrafas e o de uma faxineira somente duas e meia garrafas de cerveja Antarctica”.

Ao longo do século XX, novas marcas de cerveja foram surgindo, todavia, a grande maioria estava concentrada nas mãos de poucas indústrias, dominantes no mercado (ABRABE, 2014). Essa concentração apenas aumentou, como será abordado em tópico próprio.

2.1.3 Vinho

A história do vinho remonta ao IV milênio antes de Cristo, já que há indícios arqueológicos de cultivo de videira e de produção de vinho no Irã (CARNEIRO, 2005).

O consumo do vinho apresenta relevância econômica. Na Grécia Antiga, seu comércio e produção representaram uma das mais importantes atividades econômicas da época. Em Roma, por sua vez, o consumo chegava meio litro de vinho por cidadão, a cada dia,

perfazendo o consumo de 180 milhões de litros anuais. Ainda, o vinho chegou a ser apontado como uma das razões que levou os bárbaros a invadirem o Império Romano: consumidores assíduos de cerveja, aprenderam a apreciar o vinho. Por fim, a bebida compunha a ração diária dos franceses, desde as invasões napoleônicas até a Segunda Guerra Mundial (CARNEIRO, 2005).

Culturalmente, o consumo da bebida está ligado a, principalmente, questões religiosas. No Irã, o vinho era entendido como libação; na Grécia, havia um Deus específico para o vinho, o Baco; no judaísmo, o vinho é usado em todas as celebrações; e, para o cristianismo, o vinho significa o sangue do Cristo. Foi a prática cristã, inclusive, uma das responsáveis pela disseminação de vinho na Europa e no mundo, com as grandes navegações da época moderna. Além de propagar o vinho ao utilizá-lo em rituais, a Igreja Católica era proprietária de inúmeros vinhedos, e muitos monges se tornaram enólogos (ABRABE, 2014).

No Brasil, estima-se que o vinho tenha chegado com Pedro Álvares Cabral, que partiu de Portugal com 65 mil litros da bebida (ABRABE, 2014). As primeiras videiras, todavia, foram trazidas apenas em 1532, oriundas da Ilha da Madeira, e plantadas em São Vicente (ABRABE, 2014).

Diferentemente do que ocorreu com o cultivo da cana-de-açúcar, essa primeira tentativa foi frustrada, em virtude do clima. A cultura, então, chegou ao planalto de Piratininga, e o vinho rudimentar produzido era suficiente a atender as demandas dos jesuítas (ABRABE, 2014). A Coroa chegou a proibir a produção de vinho em São Paulo, que era feito em grandes quantidades, para não atrapalhar o comércio metropolitano (SOUZA, 2004).

Diferentemente das demais bebidas, o vinho não chegou a fazer parte do cotidiano nacional, pois seu consumo era restrito às classes mais altas da sociedade. Era visto como bebida de festas, mas seu alto valor impedia de ser usado pelas camadas menos abastadas. Não era, como a cachaça, uma bebida popular e presente do dia a dia da população, era uma bebida festiva, social, consumida em celebrações (SOUZA, 2004).

Apenas com a chegada de imigrantes europeus, principalmente os italianos, no Sul do país, que a trajetória nacional do vinho passou a ser relevante (ABRABE, 2014), alcançando o patamar de indústria. Seu consumo, todavia, permanece relativamente baixo no país até os dias de hoje.

Em 1990, o Brasil passou a respeitar as normas legais quanto à produção de vinho, aderindo às organizações internacionais que regulam a produção da bebida (ABRABE, 2014). O vinho, atualmente, é produzido em grande parte dos estados brasileiros, com destaque para o Rio Grande do Sul, maior produtor da bebida.

2.2 Importância do setor ao desenvolvimento local das regiões produtoras

As bebidas alcoólicas, como acima explanado, são personagens marcantes na construção histórica brasileira, sendo responsáveis, desde a época da colônia, por parte significativa do desenvolvimento econômico e sociocultural do país.

A chegada do vinho e da cerveja, por intermédio dos imigrantes, e a criação de uma bebida tipicamente nacional, que é a cachaça, moldaram tanto o perfil do consumo da população brasileira quanto o desenvolvimento de regiões produtoras, servindo, inclusive, para criar identidades regionais através da produção e das preferências por uma ou outra bebida alcoólica.

E a presença no cotidiano da população brasileira do vinho, da cerveja e da cachaça é absolutamente sentida até os dias de hoje. Em recente estudo publicado pelo BNDES (CERVIERI JUNIOR *et al*, 2014), verifica-se que as regiões de destaque na produção das bebidas alcoólicas são as mesmas em que, desde o início da história conhecida brasileira, instalaram-se e foram bem-sucedidas as primeiras unidades de produção dos bens.

A pesquisa demonstra que as bebidas alcoólicas mais consumidas no país são, justamente, a cerveja (42,7%), a cachaça (3,2%) e o vinho (1,6%), que respondem, juntas, por 47,5% do total de bebidas (incluídas as não alcoólicas). Em outras palavras, quase metade do consumo de bebidas é composto por cerveja, cachaça e vinho, o que demonstra a presença do setor no cotidiano brasileiro.

Ademais, o local em que se concentra a produção demonstra a tendência das empresas a se localizarem nas proximidades dos mercados consumidores, que se mantiveram ao longo da história. Diferentemente do que se deu na Europa, no Brasil, o consumo das bebidas alcoólicas não foi delimitado por região (SOUZA, 2004). Apenas a produção dos bens, em um primeiro momento, foi diferenciada por localidade.

Salvo a produção de cerveja, que, por ser o produto de maior consumo, tem sua produção espalhada por todo o território nacional, a cachaça e o vinho têm regiões marcantes de fabricação da bebida.

A cachaça, por exemplo, como decorrência de seus aspectos históricos, socioculturais e econômicos, é produzida em todo o território nacional, mas concentra-se em São Paulo (45%), Pernambuco (12%) e Ceará (11%) (SEBRAE, 2005). Por sua vez, o vinho, cujo desenho de produção também se apoia em razões históricas, é produzido, majoritariamente, no Rio Grande do Sul e em São Paulo, e, recentemente, merece destaque a região nordestina do submédio São Francisco, que aumenta a cada ano sua participação no mercado de vinhos finos, além de ser responsável por quase 100% do cultivo e da exportação nacionais de uvas de mesa (CERVIERI JUNIOR *et al*, 2014).

Quanto à produção das bebidas artesanais, ainda não é possível delinear o cenário de forma satisfatória, dada a ausência de informações oficiais acerca do tema.

As informações trazidas pela Embrapa (SAKAI, s.s.) demonstram que as cachaças artesanais ou de alambique são produzidas, praticamente, de forma integral pelo Sudeste e pelo Nordeste. Os estados de Minas Gerais e do Rio de Janeiro produzem metade da cachaça de alambique no país, sendo a outra parcela dividida entre São Paulo e Bahia, principalmente, e os demais estados. No entanto, a grande maioria da cachaça artesanal é produzida de modo informal, o que demonstra a dificuldade de obtenção de dados oficiais sobre a realidade do setor.

Quanto ao vinho, as informações acerca das regiões em que se produz a bebida de forma artesanal são ainda mais deficientes (GUARNIER FILHO, 2014), estimando-se que a maior parte da produção esteja na região Sul, já que é o local que concentra as maiores vinícolas e a tradição de produção familiar e rural do vinho, herança dos imigrantes. A informalidade também dita a produção artesanal, dificultando seu mapeamento. Há indícios da produção de vinho de forma artesanal nos demais estados produtores, como São Paulo, Minas Gerais e os estados do Nordeste.

O segmento que apresenta informações mais concretas quanto à extensão é o das cervejarias artesanais, provavelmente, por ser a bebida mais consumida no país. As cervejarias artesanais, até 2015, concentravam-se, majoritariamente, nas regiões Sul e Sudeste, responsáveis por 91% da produção da bebida. Atualmente, em que pese à diminuição da faixa de mercado, as regiões ainda concentram 83% da produção, sendo o estado do Rio Grande do Sul o com o maior registro de cervejarias, ultrapassando o de São Paulo, conhecido como o maior polo cervejeiro nacional.

As produtoras artesanais também estão presentes nas demais regiões do país, que, apesar de ainda pouco expressivas quanto ao número de cervejarias, têm um crescimento rápido, com exceção da região Norte, que apresenta taxas de crescimento menores (MARCUSO, MULLER, 2017).

De fato, o número das cervejarias artesanais é deveras expressivo. Em aproximadamente 10 anos, a quantidade de cervejarias, praticamente, sextuplicou (ICB, 2016). E, quando se verifica que a cerveja também é produzida de maneira informal, o setor se mostra como o mais promissor quanto ao desenvolvimento de bebidas artesanais.

A importância da produção de bebidas alcoólicas, tanto de forma industrial quanto artesanal, é perceptível, sobretudo, nas regiões produtoras.

No caso das cervejas, de acordo com informações prestadas pela Associação Brasileira da Indústria da Cerveja (Cervbrasil, 2014), o setor emprega aproximadamente 2,7 milhões de pessoas em todo o país, entre empregos diretos, indiretos e induzidos. A massa salarial desses trabalhadores é de cerca de R\$ 23,6 bilhões. Ainda, é um setor espalhado por todo o território nacional.

Do lado das micro e pequenas empresas, a geração de empregos chega a ser 15 vezes maior em relação às grandes. Isso porque, enquanto as grandes empresas geram dois postos de trabalho a cada 1 milhão de litros de cerveja produzidos, as pequenas geram quinze (MARCUSO, 2015).

Quanto à cachaça, segundo informações do Instituto Brasileiro da Cachaça (IBRAC, 2016), o setor emprega, aproximadamente, 600.000 pessoas, entre empregos diretos e indiretos. Existem cerca de 40 mil produtores da bebida, dos quais 98% são micro e pequenas empresas. No entanto, o setor apresenta altíssimo índice de informalidade, chegando a 85%, já que apenas 15% das destilarias estão registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) (DANIEL, 2016).

As condições de trabalho, todavia, são precárias. A mão-de-obra nas pequenas destilarias é composta pela família do produtor e por trabalhadores temporários, que muitas vezes não têm garantias trabalhistas, submetidos a jornada de trabalho que ultrapassa, e muito, as oito horas diárias, em ambiente insalubre, com excesso de calor e umidade (SEBRAE, 2005). Ainda assim, o setor desempenha importante papel social, pois contribui para a fixação do

homem no campo, bem como gera empregos e renda, já que, estima-se, a unidade familiar gera de 10 a 20 empregos diretos (VIDAL, GONÇALVES, 2008).

Por sua vez, a cultura de vinhos também apresenta índices relevantes na geração de empregos. Na região Sul, o setor é responsável por, aproximadamente, 34% dos empregos gerados no segmento de bebidas (PAIVA, LENTZ JUNIOR, 2011). Tradicionalmente, a produção de vinho ocorre no âmbito familiar e, assim como se dá com a cachaça, é uma maneira de fixar o trabalhador no campo. Tais dados se mostram ainda mais relevantes quando analisada a produção no Vale do Rio São Francisco, onde são empregados, entre empregos diretos e indiretos, 72 mil pessoas por ano (CORREIA, SILVA, s.d.).

Como apontado por Sachs (2008), o desenvolvimento local passa, necessariamente, pelo emprego digno da população. Não se olvida da baixa qualidade dos postos de trabalho gerados, principalmente, na produção informal das bebidas, todavia, o Estado deve se valer de meios que busquem formalizar os empreendimentos, tendo em vista a relevante capacidade de criação de empregos do setor.

E a importância ao desenvolvimento local da produção de bebidas alcoólicas não se esgota na geração de empregos, por ser capaz de gerar um produto de alta relevância econômica, ainda pouco explorado no país, que é o turismo cultural.

O turismo como uma estratégia válida para o desenvolvimento regional foi estudado por Aulicino (2004), que, através de ampla pesquisa teórica sobre o tema, indica que a atividade possibilita que regiões subdesenvolvidas se desenvolvam por si mesmas, acarretando em uma reorganização espacial, ao garantir que localidades em que não se verifica a produção industrial e a concentração econômica tenham meios para gerar empregos e renda, principalmente em países com dimensões continentais, como o Brasil, compensando, assim, eventual ausência de outras atividades produtoras.

O turismo, para a autora, assume o importante papel de motor inicial para desencadear o desenvolvimento da região, uma vez que, além dos produtos característicos da atividade, como alimentação e hospedagem, e os conexos, como transporte e lazer, geram empregos diretos e indiretos, o que demonstra que os ganhos da atividade são fruídos localmente, pelos próprios residentes. É o que se verifica da seguinte conclusão:

[...] pode-se afirmar que o turismo gera em algum grau desenvolvimento regional e um meio de vida mais equitativo para a população das regiões [...] A atividade turística gera emprego e arrecadação para os municípios influenciando em seu papel

polarizador como cidade na medida em que ajuda a viabilizar uma capacidade autônoma de geração de receita; gera crescimento e em algum grau, desenvolvimento regional, porque também cresce sua população, cresce o número de hotéis [...] entre outras coisas. (Aulicino, 2004, p. 270)

Ademais, o turismo como estratégia para desenvolvimento social e econômico foi reconhecido pela Constituição Federal, no art. 180, que determinou aos entes federados a promoção e o incentivo da atividade.

Quanto ao turismo cultural, o Ministério do Turismo (2006, p. 12) o conceitua como aquele que “[...] compreende as atividades turísticas relacionadas à vivência do conjunto de elementos significativos do patrimônio histórico e cultural e dos eventos culturais, valorizando e promovendo os bens materiais e imateriais da cultura”.

Em outras palavras, essa modalidade de turismo não busca, apenas, a contemplação das belezas naturais ou do clima do local, mas possibilitar ao visitante conhecer e participar dos elementos que revelam a memória e a identidade das comunidades. São bens de natureza imaterial, que apresentam o patrimônio cultural do lugar.

Por patrimônio cultural se entende o “[...] conjunto dos saberes, fazeres, expressões, práticas e seus produtos, que remetem à história, à memória e à identidade desse povo” (IPHAN, 2012, p. 12). Assim, expressões culturais, heranças de outras épocas, como práticas, rituais e festas, estão abordados nesse conceito, em que patrimônio ultrapassa o limite do material, abarcando, também, bens de natureza imaterial.

Dessa maneira, o que está em voga é a aproximação com a cultura e a história das populações, que se dá através do conjunto arquitetônico, de manifestações gastronômicas e festivas, dentre outros, vivenciados naquele determinado local. Ademais, as viagens culturais distribuem o turismo entre as demais regiões do Estado, colocando o foco em destinos antes desconhecidos. Desse modo, não só os grandes centros urbanos ou as regiões montanhosas ou litorâneas se mostram como roteiros de viagem, mas as áreas produtivas rurais, antes desconsideradas, passam a ter destaque. É uma maneira de reorganização espacial do próprio turismo, de forma que os benefícios advindos da atividade, como apontado por Aulicino (2004), possam ser gozados por regiões em que os aspectos naturais não as favoreçam.

O turismo vinho, denominado enoturismo, é composto por uma diversidade de serviços, que englobam desde o comércio dos vinhos até visitas guiadas a cultivos de videiras. Apesar de ser o turismo cultural ou rural mais conhecido no Brasil, tem prática ainda pouco difundida. Na Europa, como apontado por Gonçalves (2012), a rota dos vinhos já é amplamente

utilizada há, aproximadamente, 50 anos, chegando, inclusive, a competir com visitas a museus e importantes monumentos históricos, e, em Portugal, foi eleita, em 2006, como um dos 10 produtos prioritários de desenvolvimento turístico, dada sua capacidade de promoção dos bens produzidos nas vinícolas e da cultura local.

A região Sul do país, cujo turismo era antes concentrado em Gramado e Canela, tem se destacado no enoturismo, expandindo o segmento ao Vale dos Vinhedos, conhecido pelas vinícolas e produção de vinhos. A experiência, no entanto, não se esgota ao conhecimento da produção da bebida, mas abrange os eventos tradicionalmente realizados nas regiões produtoras, como a Festa Nacional do Vinho e a Festa Nacional da Uva, por exemplo (CERVIERI JUNIOR *et al*, 2014).

O vale do São Francisco, no Nordeste, região também conhecida pelas vinícolas, apresenta-se como área de expansão do enoturismo no Brasil, tendo em vista as características diferenciadas de sua produção de vinho (AMORIM, MEDEIROS, 2014). São Paulo, outra importante região produtora, já tem algumas rotas de enoturismo, como o Município de São Roque e o leste do estado (SATO *et al* 2015).

O turismo cultural tem sido apontado, também, como uma alternativa ao desenvolvimento das regiões fabricantes de cachaça. Assim como o vinho, o turismo “cachaçogastronômico”⁶ é eminentemente rural e busca colocar o visitante em contato com os engenhos, com o processo de destilação da bebida, com a história e com o cotidiano daqueles que vivem de seu fabrico.

Em Minas Gerais, local de destaque desse segmento turístico, foi criado, recentemente, o Circuito Turístico da Cachaça, que reúne os municípios de Salinas, Taiobeiras, Rubelita, Fruta de Leite e Indaiabira, produtores de cerca de 70 rótulos da bebida (OLIVEIRA, 2017).

Em Salinas (MG) e em Betim (MG), já existem museus destinados à bebida, com aproximadamente 2 mil rótulos em exposição (VALADARES, 2016). Nesta cidade, inclusive, onde está situado o Parque Ecológico Vale Verde, a cachaçaria que recebe o mesmo nome do parque tem se evidenciado na inserção do turismo cultural no espaço de produção de cachaça. São oferecidos aos visitantes, além da paisagem natural, os elementos que compõem a

⁶ Nomenclatura cunhada pelo Senac, em parceria com o IBRAC, durante o desenvolvimento da obra Cachaça: história, gastronomia e turismo.

destilação da cachaça, as curiosidades que envolvem a bebida e sua degustação (BRAGA, KIYOTANI, 2015).

Em Pernambuco, a Cachaçaria Sanhassú oferece ao visitante as mesmas experiências sensoriais fruídas em Betim (MG), demonstrando a possibilidade de convivência, no mesmo espaço, da atividade econômica de destilação da bebida e da atividade cultural de se conhecer sua história e importância à região. O Estado, ainda, faz parte do “Caminhos do Engenho”, juntamente com Alagoas e Paraíba, cujo turismo se baseia na identidade cultural da cachaça e cana-de-açúcar (BRAGA, KIYOTANI, 2015).

O turismo da cachaça ainda é visto na região Sul (Ministério do Turismo, 2014) e em regiões conhecidas na produção da bebida, como Rio de Janeiro, São Paulo, Paraíba e Paraná. Há também, além dos citados, o Museu da Cachaça Ypióca, o Museu da Cachaça Douradinha, ambos no estado do Ceará, o Museu da Cachaça de Lagoa do Carro, em Pernambuco, e o Museu da Cachaça de Paty do Alferes, no Rio de Janeiro (TAVARES *et al* 2014).

Por fim, a cerveja também se insere no roteiro do turismo cultural, com a “rota das cervejas”, presente em diversos Estados brasileiros.

No Sul, principalmente em Santa Catarina, a Rota da Cerveja passa por 15 cervejarias e pelo museu destinado à bebida, em quatro municípios. O trajeto, recentemente, passou a ser regulado pela Lei Estadual nº 16880/16, que reconhece a importância, principalmente dos pequenos produtores artesanais da bebida, para manutenção das tradições e das manifestações culturais da região, herança da imigração alemã. No Estado, também, ocorre a OktoberFest, maior evento brasileiro em celebração da cerveja, em que, aproximadamente, 600 mil litros da bebida são consumidos durante a festa (BRAGA, 2016).

No Sudeste, em todos os Estados o turismo cervejeiro está presente. Belo Horizonte, em Minas Gerais, que vem ganhando espaço na fabricação artesanal de cerveja, já conta com parques cervejeiros, em que os turistas podem acompanhar o processo de elaboração da bebida e degustá-la.

O Rio de Janeiro (BRAGA, 2016) é o estado do Sudeste em que o turismo da cerveja se mostra mais organizado. Na Serra Imperial, a Rota da Cerveja inclui nove cervejarias que recebem visitantes, além de outras em que se é possível degustar rótulos locais no próprio bar. O passeio, que dura três dias, inclui, além da experiência gastronômica, os atrativos

turísticos de seis municípios fluminenses. São compartilhadas as histórias e a importância da cerveja, bem como o processo de fabricação de alguns produtos.

Ribeirão Preto, no interior de São Paulo, também é destino dos que se interessam pela produção artesanal cervejeira, local em que há visitaço de fbricas e uma das festas mais importantes da bebida, a SlowBrew. O Esprito Santo, recentemente, passou a realizar eventos e festivais para divulgao da cerveja artesanal, de produo ainda recente no Estado.

No Norte, Belm desponta como destino, por sediar uma fbrica que produz cerveja a partir de insumos locais, como aa, cumaru e o caj (VALADARES, 2016). O Nordeste tambm destino para quem se interessa pela bebida, j que Pipa, no Rio Grande do Norte, passou a inclui-la em sua festa local (GURGEL, 2016).

Os benefcios trazidos com esse segmento turstico englobam a valorizao e a preservao do patrimnio cultural, alm das externalidades positivas para a regio em que se desenvolve. Alm de vender as bebidas produzidas, aumentando a renda dos produtores, postos de trabalho so gerados em diversos outros setores, sobretudo nas pequenas empresas de servios, como hotis, restaurantes, entretenimento, e impulsionam a comercializao dos demais produtos fornecidos regionalmente (como queijos e geleias, por exemplo).

Como j retratado no segundo captulo, as micro e pequenas empresas, forma com que se organiza a grande maioria das produtoras artesanais, so fortes instrumentos de desenvolvimento endgeno, pois, ao identificarem as competncias da regio para criar seus produtos, geram um desenvolvimento em cadeia, que extrapola a figura de um nico bem local (JULIEN, 2010). A partir disso, as regies produtoras de bebida, por reconhecerem as capacidades da regio, e apoiadas pelo ideal cultural de pertenca quele local, contribuem para o desenvolvimento regional das regies produtoras, atravs, tambm, do turismo.

Portanto, as bebidas alcolicas, mais do que participarem da alimentao brasileira, representam importantes armas para o desenvolvimento socioeconmico das regies produtoras, com base nas identidades histricas das localidades. Entretanto, as micro e pequenas empresas do setor enfrentam diversas dificuldades para sobrevivncia, que incluem o acesso ao mercado, como ser analisado no prximo tpico, e as questes legais, que sero abordadas no prximo captulo.

2.3 Breves considerações acerca do mercado nacional de bebidas alcoólicas

O mercado de bebidas no Brasil, em geral, é conhecido por ser concentrado (CERVIERI JUNIOR *et al* 2014), próximo ao padrão de oligopólio competitivo (ROSA *et al*, 2006), tendo em vista as diversas barreiras à entrada no setor e os custos inerentes às cadeias produtivas, que demandam produção em grande escala a fim de se aumentar a margem de lucro.

A concentração do mercado de bebidas alcoólicas no Brasil é mais sensível no caso das cervejas. Como apontado por Marcusso (2015), tanto a estrutura mundial quanto a nacional se classificam como um oligopólio, uma vez que poucas empresas dominam a produção e distribuição da bebida.

O mercado de cervejas no Brasil é dominado por 04 grandes empresas que, juntas, concentram 98,4% (CERVIERI JUNIOR *et al*, 2014) do mercado. São elas a Ambev (67,9%), a Petrópolis (11,3%), a Brasil Kirin (10,8%) e a Heineken (8,4%). Com a recente aprovação pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE) da compra da Brasil Kirin pela Heineken, esta empresa passa a ser terceira produtora da bebida no país, com participação em 17,4% do mercado nacional.

Esse cenário se repete em nível mundial, em que apenas 04 grandes empresas, a saber a AB-InBev (20,2%), a SAB-Miller (9,5%), a Heineken (9%) e a Carlsberg (6,1%), concentram quase a metade da produção de cerveja (44,8%) (MARCUSO, 2015).

Historicamente, a formação desse oligopólio se deu por mecanismos de fusão/aquisição entre as cervejarias, processo que ultrapassa limites nacionais, atingindo o mercado externo, como se deu com a Ambev, inicialmente composta por duas cervejarias brasileiras, e que, em 2004, fundiu-se com a belga Interbrew, e em 2008 comprou a norte-americana Anheuser-Busch, tornando-se a AB-InBev⁷. No final de 2016, a empresa concluiu a compra da SABMiller, sua então maior concorrente.

O oligopólio, ao mesmo tempo em resulta da concentração do mercado, constitui a primeira barreira de entrada no setor, reforçando sua estrutura centralizada. Seu objetivo é melhorar a competitividade das empresas, ao ampliar a variedade de produtos oferecidos ao consumidor para fidelizá-lo, ter economias de escala ao aumentar a produção e reduzir os custos fixos, e buscar novos mercados (MARCUSO, 2015).

⁷Ambev é nome da sucursal da empresa na América do Sul.

Ter um portfólio amplo se apresenta como uma dificuldade para os iniciantes, que geralmente não conseguem oferecer um número expressivo de produtos ao consumidor. Enquanto a Ambev, por exemplo, tem, aproximadamente, 40 rótulos, a Invicta, cervejaria artesanal ribeirão-pretana, juntamente com as cervejarias ciganas⁸ que nela produzem, tem, aproximadamente, 15. Um número expressivo de bebidas oferecidas tende a agradar um rol diversificado de preferências, fazendo com que os consumidores não tenham que se socorrer de outras marcas para satisfazer o paladar, o que favorece a exclusão de empresas com um número limitado de produtos, que atendem a uma demanda específica.

Como forma de aumentar o portfólio e frear a expansão das artesanais, as primeiras cervejarias do segmento, que são a Baden Baden de Campos do Jordão, a Wäls de Belo Horizonte e a Cervejaria Colorado de Ribeirão Preto, foram todas adquiridas por grandes cervejarias, como a Schinchariol, e pela Ambev, respectivamente.

Outro obstáculo importante à entrada no mercado de novos participantes é a marca (CERVIERI JUNIOR *et al*, 2014). Como a escolha pelo produto é feita de modo subjetivo por cada consumidor, as empresas investem alto em propaganda, a fim de destacarem o seu nome, o que não é fácil de ser alcançado pelos novos entrantes.

No ano de 2013, o setor de bebidas investiu R\$ 5,864 bilhões em anúncio (CERVIERI JUNIOR *et al*, 2014). Só os investimentos em publicidade da cerveja representam metade desse valor, sendo que as demais bebidas alcoólicas gastaram “apenas” R\$ 1,645 bilhão. Em 2006, foram investidos R\$ 383,9 milhões em campanhas de cerveja (FERRARI, 2008), ou seja, em aproximadamente 08 (oito) anos, o volume de investimento em publicidade aumentou 10 vezes.

Os números expressivos em publicidade se justificam, no caso da cerveja, pelo fato de 98% da cerveja produzida no país ser do tipo “Pilsen” (ROSA *et al* 2006), assim, já que o produto oferecido é padronizado, a publicidade é uma forma de diferenciar determinada marca para escolha do consumidor.

A distribuição das bebidas é outra grande barreira à entrada. Em um país de dimensões continentais como o Brasil, com aproximadamente 1,2 milhão de pontos de venda (CERVIERI JUNIOR *et al*, 2014), é difícil imaginar que empresas entrantes no mercado

⁸ Cervejaria cigana é aquela que utiliza o maquinário de outra cervejaria para produzir seu produto. Os insumos e a forma de produção ficam a cargo do cigano, enquanto o maquinário utilizado é cedido por outra empresa.

consigam distribuir adequadamente seu produto, já que, estima-se, o valor do investimento para uma rede de distribuição corresponda a três vezes o valor do investimento para instalação da empresa (ROSA *et al* 2006).

Os custos da distribuição da cerveja variam entre 10% e 13% do preço ao consumidor (ROSA *et al* 2006). São, portanto, deveras altos. E a distribuição é crucial para o sucesso do negócio, já que, sem ela, a consequência lógica é a diminuição no volume de vendas. Logo, ter uma marca forte, decorrente de altos investimentos em publicidade, não é suficiente se a empresa não mantiver um adequado abastecimento no ponto de venda, o que se mostra uma das maiores dificuldades do setor.

Grandes empresas têm a facilidade de centros de distribuição próprios e acordos com revendas terceirizadas ou compartilhamento com outras empresas na distribuição. É um processo mais simples, portanto, para quem já está inserido no mercado, tendo em vista que já são empresas conhecidas, com diversas relações comerciais, que tornam acordos com distribuidoras ou revendas mais acessíveis. As empresas ingressantes, todavia, não têm essa facilidade, já que não dispõem de uma rede de contatos comerciais, tampouco conseguem investir em uma frota própria para distribuição nacional.

Ato contínuo, as embalagens também se mostram como grandes barreiras, por representarem custos altíssimos à produção. Os custos envolvem o *design* do produto, que precisa ter apelo no mercado, e os vasilhames, as tampas e os lacres, propriamente ditos.

Tal insumo representa, no caso das cervejas, o maior gasto da produção, que, conforme Rosa *et al* (2006), é composta por 49% de embalagem, 29% de matéria-prima, 5% mão-de-obra, 5% depreciação e 12% referente a outros gastos. O custo mais alto das embalagens decorre do envasamento em garrafas, ou em latas, e do uso de rótulos e rolhas, que são produtos cujo fornecimento se dá por poucas empresas, que ditam o preço no mercado e, assim, são mais caros, dada a pouca flexibilidade de negociação.

No caso das cervejas, o material quase exclusivamente utilizado é o vidro, que mantém as características da bebida. As grandes empresas têm a facilidade de utilização de latas de alumínio ou garrafas *pet*, pouco utilizadas para as bebidas alcoólicas em geral, que são mais baratas. No caso das grandes cervejarias, ainda, a padronização da garrafa de vidro se mostra como uma economia importante, já que a utilização de cascos retornáveis, que representam

71% das embalagens (MARCUSO, 2015), barateia a compra do produto pelo consumidor final.

Por fim, os custos inerentes à cadeia produtiva da cerveja são altos. Esse é um dos elementos que compõem o valor final da bebida, ao lado da margem dos distribuidores, da margem dos varejistas e dos impostos (FERRARI, 2008). Assim, quanto mais altos são os custos, maior o valor do produto final.

A bebida tem como matérias-primas a água, o malte de cevada, o lúpulo e a levedura. A água e o levedo são obtidos no Brasil, no entanto, os demais insumos são importados, principalmente o lúpulo, cujo fornecimento se dá, exclusivamente, por importação (FERRARI, 2008).

O malte tem cerca de 30% da sua produção atendida no Brasil (MARCUSO, 2015) e a indústria nacional busca alternativas, utilizando outros cereais, como o milho, por exemplo, para diminuir a dependência da importação do insumo. Além da dependência da importação de malte de cevada e lúpulo, existe também a necessidade de máquinas e equipamentos de fora do país. Assim, os insumos para fabricação da bebida, além do preço das matérias-primas para embalagens que também acompanham a cotação internacional (FERRARI, 2008), ficam sujeitos à variação cambial.

Diante desse cenário, a entrada de novos participantes no mercado cervejeiro é uma tarefa árdua, ainda mais para as produtoras artesanais.

Isso porque, em primeiro lugar, quem está no mercado tem certas facilidades, como na obtenção de fornecimento de matéria-prima e na negociação de preços, por exemplo, porque são empresas já conhecidas. Por essa razão, outrossim, conseguem financiamentos de instituições privadas sem objeção. Ademais, por já estarem sedimentadas, têm sua parcela de participação no comércio e seus produtos são familiares.

Ainda, no caso das grandes cervejarias, como o produto é pouco diferenciado, os preços são mais acessíveis. Por fim, as maiores empresas têm ganhos em economia de escala, já que, como a produção é feita em grande volume, os custos fixos, como energia, mão-de-obra, entre outros, são diluídos na cadeia, resultando em um acréscimo menor ao litro da bebida produzida.

O simples fato de a escala de produção das cervejarias artesanais ser menor já justifica o preço mais alto de seus produtos. Como o volume de produção é baixo, a parcela dos custos fixos que compõem o produto final é mais alta.

Ademais, os insumos de qualidade, praticamente todos importados, são mais caros, já que as artesanais dificilmente substituem o malte de cevada por outro cereal. Isso não se verifica nas grandes produções industriais, em que milho e arroz são utilizados como cereais para baratear o produto, no limite autorizado pela legislação nacional, como demonstra estudo feito pela ESALQ, em 2012 (CENA, 2012).

As receitas, ainda, podem conter outros ingredientes, além de malte e lúpulo, como ervas, frutas, entre outros, que aumentam o custo unitário. No mais, o material exclusivamente utilizado para embalagens é a garrafa de vidro, que, diferentemente do que se dá com as garrafas das grandes cervejarias, não são retornáveis devido à diferença dos vasilhames de cada produtor artesanal.

Por fim, a alta carga tributária é apontada como uma dificuldade tanto para entrada no setor, quanto para manutenção da fábrica aberta. Logo, a entrada de novos participantes no mercado cervejeiro encontra dificuldades estruturais, tendo em vista a concentração do mercado, e internas de cada fábrica, dado o custo mais alto da produção.

O mercado de vinhos, por sua vez, é marcado por uma complexidade diferente, tendo em vista, dentre outros fatores, a grande diversidade do produto (ROSA *et al*, 2006), e pode ser dividido em dois segmentos principais, quais sejam o vinho de mesa e o vinho fino. Enquanto o vinho de mesa é entendido como um complemento alimentar, consumido diariamente, pela população de renda mais baixa, nas regiões tradicionais, o vinho fino é consumido em ocasiões especiais e pelas camadas de maior poder aquisitivo da população.

A caracterização como vinho de mesa ou vinho fino está, precipuamente, relacionada à qualidade da uva, que, por sua vez, depende das condições de solo e clima, como a temperatura, o índice pluviométrico e a insolação. Essas condicionantes permitem a hierarquia das regiões produtoras, já que influem diretamente na qualidade dos produtos, e são designadas denominação de origem. Tal fato, ao mesmo tempo em que fortalece os produtos advindos da região, constitui uma barreira à entrada de novos produtores, pois só pode haver um novo ingressante no mercado com a saída de outro (ROSA *et al*, 2006). Para evitar essa restrição,

novas regiões produtoras, principalmente fora da Europa, passaram a utilizar a diferenciação do produto em função da uva utilizada.

No Brasil, a produção de vinhos se concentra na Região Sul, com predominância do cultivo da uva em pequenas propriedades rurais, mas também ocorre nas regiões Sudeste e Nordeste. Por estar majoritariamente localizada no Rio Grande do Sul, a produção de vinhos nacionais é determinada pelas condições favoráveis ou desfavoráveis da região, o que também limita as opções de expansão do mercado e submete a produção às oscilações da colheita (ROSA *et al*, 2006). Assim, como o local não apresenta condições climáticas que favorecem o cultivo das uvas *Vitis vinifera*, que são a espécie mais propícia à fabricação de vinhos, o cultivo de uvas no Brasil tem como foco as uvas americanas, correspondente a 80% da produção nacional de vinhos dessa espécie, que não é ideal para a produção de vinho (ROSA *et al*, 2006).

A partir dos anos 80, com o cultivo iniciado no Nordeste, a região passou a ser uma produtora de vinhos finos, sendo a colheita feita duas vezes por ano, possibilidade trazida pelo cultivo irrigado. No entanto, apesar das diferenças climáticas das duas regiões produtoras, as características de clima e do solo de ambas, em que pese à possibilidade de uma grande variedade de vinhos, não reúnem as condições necessárias à produção de bebidas de qualidade, uma vez que as chuvas abundantes e as altas temperaturas não permitem o cultivo de uvas europeias (HOECKEL *et al*, 2013).

Como o preço do vinho é o maior aspecto considerado para o consumo, e considerando que o cultivo de uvas americanas é menos custoso aos produtores (ROSA *et al*, 2006), os vinhos de mesa brasileiros, diferentemente do que ocorre na maior parte do mundo, são feitos com uvas americanas ou híbridas, o que justifica sua qualidade inferior, quando comparado aos exemplares de outros países (ROSA *et al*, 2006).

E isso dá azo a uma das maiores dificuldades do setor, já que os vinhos finos brasileiros são relativamente mais caros que os similares estrangeiros. Outro grande gargalo encontrado é o baixo consumo *per capita* do produto pelos brasileiros, de aproximadamente dois litros por ano (HOECKEL *et al*, 2013), enquanto nos vizinhos Argentina e Uruguai, por exemplo, o consumo é superior a 30 litros (DEBASTIANI *et al.*, 2015), que é resultado do baixo poder aquisitivo da população e do fato de que, historicamente, os vinhos são entendidos como produtos de consumo das classes mais altas.

Assim, o consumo de vinho de mesa é o mais comum no Brasil e, como praticamente não tem concorrência com os vinhos estrangeiros, já que de qualidade inferior, o setor apresenta, mesmo que tímido, crescimento. A mesma situação, todavia, não ocorre com os vinhos finos, que têm apresentado decréscimo na sua comercialização (ROSA *et al*, 2006).

Como acima explicado, as condições climáticas não favorecem o cultivo de uvas europeias, o que, somado a outros fatores como a tributação, acarreta no encarecimento do vinho fino nacional (ROSA *et al*, 2006). Em consequência, o Brasil é um grande importador de vinho fino, e pouco exporta sua produção, sendo o Paraguai o destino mais comum dos vinhos finos brasileiros, que importa, aproximadamente, metade da produção nacional (ROSA *et al*, 2006).

Nesse contexto, os vinhos importados têm ganhado, cada vez mais, espaço no mercado interno. Em 2013, foram importados 67.954 litros da bebida, enquanto a exportação foi de 9.149 litros. A participação dos importados no mercado interno chegou, nesse período, à marca de 73,04% do volume consumido (DEBASTIANI *et al.*, 2015).

A concentração do mercado de vinhos é baixa (HOECKEL *et al*, 2013), já que as maiores empresas do setor não possuem uma grande parcela do mercado. Entretanto, mesmo sendo um mercado, em regra, competitivo, o setor apresenta sérias dificuldades, mormente aos vinhos finos, tendo em vista não ser um produto popular no mercado interno ou externo.

O custo do vinho é o resultado das matérias-primas, mão-de-obra direta e materiais utilizados no engarrafamento, bem como da amortização do imobilizado usado na produção, eletricidade, água, entre outros custos indiretos (DEBASTIANI *et al.*, 2015). Assim, os produtos artesanais são, como no caso da cerveja, relativamente mais caros, tendo em vista a produção em menor escala, que encarece o preço individual da bebida. Ainda, os tributos representam parcela relevante do preço final do vinho comercializado, o que acentua a desigualdade com os similares importados (HOECKEL *et al*, 2013) (ROSA *et al*, 2006).

Por fim, o mercado de cachaças apresenta singularidades que o diferencia dos demais, todavia, assim como os dois estudados anteriormente, apresenta a tributação como um dos maiores gargalos enfrentados pelo setor.

A cachaça é uma bebida que está em processo de valorização, tanto no mercado interno quanto no externo, e tem atraído investimentos, focados na sofisticação da bebida, uma vez que as bebidas “premium” são tendências de consumo (BRAGA, KIYOTANI, 2015). Em

2014, segundo dados do IBRAC, houve um aumento de 10% no valor e no volume da bebida exportada, em comparação ao ano anterior. A bebida chegou a 66 países (BRAGA, KIYOTANI, 2015), sendo o Estado de São Paulo o maior exportador (VIDAL, GONÇALVES, 2008). A cachaça artesanal, que corresponde a 10%, apenas, do total de exportação, é o produto que obtém os melhores preços no mercado externo. No mercado interno, igualmente, o consumo é feito, majoritariamente, de cachaças industriais, sendo a segunda bebida alcoólica mais consumida, com um consumo médio anual de 12 litros *per capita* (VIDAL, GONÇALVES, 2008).

Internamente, o mercado formalizado é segmentado em cachaça industrial e artesanal, bem como é pulverizado, com várias marcas atuantes nos mercados regionais, e poucas no nacional. No entanto, a realidade é mais ampla, já que as cachaçarias formalizadas convivem com um terceiro segmento, que são as destilarias informais.

No primeiro grupo, assim como se dá com as demais bebidas, estão as grandes empresas, que têm acesso à rede de distribuição nacional da bebida, já que as engarrafa em grandes centros consumidores a fim de reduzir custos (VIDAL, GONÇALVES, 2008), e a fabricam em grandes escalas. A concorrência se dá, então, por marcas e preços, e o mercado é, presumidamente, segundo Nunes *et al* (2016), pouco concentrado. Entretanto, há quem sustente, como Lima (2006), que o mercado de cachaças industriais é um oligopólio, uma vez que poucos produtores concentram a totalidade do mercado.

A cachaça de alambique representa, aproximadamente, 20% da produção de aguardente de cana no Brasil (VIDAL, GONÇALVES, 2008). É, geralmente, realizada por pequenos produtores, em ambiente familiar e em escalas menores. No entanto, observa-se que o setor tem crescido, em média, 5% ao ano, enquanto das grandes destilarias têm permanecido estável. Apresenta poucas barreiras à entrada, pois o investimento inicial é baixo, e é concorrencial, já que os pequenos produtores de uma região disputam o comércio entre si (LIMA, 2006).

Entretanto, os maiores problemas são enfrentados por esses pequenos produtores, e são relacionados à falta de infraestrutura, elevados custos de comercialização, limitação do mercado, uso de embalagens inapropriadas e a informalidade (VIDAL, GONÇALVES, 2008). Assim, a concorrência se dá, além dos grandes produtores de cachaça industrial, com os estabelecimentos informais.

Como já oportunamente citado, o mercado de cachaça artesanal se destaca por ter natureza informal, já que, estima-se, 90% dos estabelecimentos, que produzem aproximadamente 36% do volume da bebida, não são formalizados. Os estabelecimentos informais acarretam em perdas para o Estado, demais produtores e sociedade em geral, uma vez que, por estarem à margem do mercado regular, não são fiscalizados, oferecendo produtos sem controle algum de qualidade. Ademais, o preço oferecido é impraticável pelas pequenas destilarias formalizadas, o que contribui para seu insucesso, tendo em vista a inadequada remuneração de seu produto (SEBRAE, 2016).

A informalidade decorre, principalmente, da grande concorrência entre produtores locais, baixa capacidade financeira, elevada carga tributária (VIDAL, GONÇALVES, 2008), e dificuldade em conseguir registro (SEBRAE, 2016).

A cadeia produtiva da cachaça é composta por fornecedores de cana-de-açúcar, insumos, mão-de-obra, equipamentos agrícolas e industriais, além de empresas engarrafadoras, de distribuidoras e consumidores (VIDAL, GONÇALVES, 2008). As grandes empresas, como já citado, não enfrentam problemas na produção e distribuição do seu produto, além de, como produzem em grande escala, conseguirem reduzir os custos fixos por volume da bebida, o que barateia o produto final. Assim, as dificuldades na cadeia produtiva são enfrentadas pelo pequeno produtor.

Nas destilarias artesanais, a mão-de-obra é utilizada de modo intensivo, mas é de fácil disponibilidade. Dada a natureza da produção, que é tradicional, conservando as características originais da produção, é comum que a produção se dê no âmbito familiar, e com contratações temporárias.

Quanto à obtenção de cana-de-açúcar e demais insumos, não há grandes preocupações. A cana geralmente é cultivada nas propriedades das pequenas destilarias, e o que sobra, como pontas da cana e o bagaço, por exemplo, é utilizado na alimentação de animais, beneficiando outras atividades agropecuárias da região (SEBRAE, 2005), o que demonstra seu potencial de desenvolvimento regional.

Tal situação não se repete com a oferta de máquinas e equipamentos para a produção da cachaça, principalmente para aqueles localizados no Nordeste. Como os fornecedores desses bens estão localizados na região Sudeste, a alternativa é utilizar

equipamentos usados ou adaptados, o que contribui para o atraso na modernização do setor (SEBRAE, 2005).

O mesmo se percebe com o engarrafamento da bebida. A fabricação de garrafas de vidro é feita por poucas e grandes empresas, localizadas no Sudeste (SEBRAE, 2016). Assim, os preços são ditados por esses fabricantes, que também oferecem os demais materiais para envase, como tampas, lacres e conta-gotas. Há pouca possibilidade de negociação de preço para as embalagens, o que encarece o produto.

E as dificuldades para embalagem da bebida culminam em outro gargalo, que é a comercialização, já que encarecem o produto final. Assim, os pequenos produtores comercializam seu produto para atravessadores, a granel – que não necessita de garrafas de vidro –, e, em menor escala, vendem-no diretamente no mercado local, que preferem os produtos industrializados, tendo em vista a facilidade de venda, uma vez que os preços são mais baixos. Soma-se, ainda, a grande predominância do mercado informal, que tem influência direta no valor oferecido ao consumidor final (SEBRAE, 2016).

As dificuldades para transporte da bebida também influem nos problemas de comercialização, tendo em vista o difícil acesso às transportadoras próximas às regiões produtoras, a distância entre a zona rural e a urbana, e a pouca quantidade a ser transportada, já que a produção é em menor escala (SEBRAE, 2016). Dessa maneira, o comércio de cachaças artesanais fica limitado às regiões produtoras, não se expandindo a outros Estados.

Contribuem, por fim, às dificuldades do setor aquelas enfrentadas pelas MPE em geral, como falta de crédito e falta de capital de giro, que, no caso das cachaçarias, impede o envelhecimento da bebida, principal item na cadeia de geração de valor (ESPARTEL *et al*, 2011). A tributação e as dificuldades de registro também aparecem como entraves, bem como o número de produtos substitutivos, como as cervejas e os vinhos, que concorrem com as cachaças de qualidade (SEBRAE, 2016).

Diante do exposto, fica claro que o acesso ao mercado pelas pequenas produtoras é uma tarefa tortuosa, tendo em vista a intensa competição com as grandes produtoras do setor. A informalidade, também, se apresenta como um entrave às empresas que buscam comercializar o produto de maneira legal. E a tributação é apontada como um dos maiores gargalos a ser enfrentado às micro e pequenas empresas de bebidas artesanais. No próximo capítulo, será abordada a questão legal e tributária referente ao segmento das bebidas alcoólicas.

3. TRIBUTAÇÃO DAS BEBIDAS ALCOÓLICAS

Nos capítulos anteriores foi delineada a proteção jurídica conferida, nacionalmente, às micro e pequenas empresas e o papel das produtoras de bebidas alcoólicas ao desenvolvimento socioeconômico.

Esse segmento, até o advento da LC 155/16, estava obstado de optar pelo Simples Nacional, mas, mesmo com a possibilidade de escolher o regime favorecido, a partir de 2018, alguns problemas ainda se mantêm, o que deve ser oportunamente enfrentado pela legislação, dada a importância do setor às regiões produtoras.

Neste capítulo, abordaremos o tratamento legal conferido a esse ramo do mercado, seu tratamento tributário, e as dificuldades ainda existentes.

3.1 Tratamento jurídico de cachaça, cerveja e vinho e a definição da produção artesanal

A origem do termo “cachaça” decorre do período colonial, já que era o nome dado à primeira espuma do caldo de cana fervido, fornecida aos animais ou descartada. A segunda espuma compunha a alimentação dos escravos e, depois de fermentada, passou a ser designada pelo mesmo nome. Não se sabe ao certo como a bebida foi concebida. Se foi pela destilação da espuma e do melaço, ou se foi por um acidente, incentivado pela prática da bagaceira já conhecida dos portugueses. O que se conhece, todavia, é que a cachaça passou de bem consumido pelas classes mais baixas da sociedade para ser reconhecida oficialmente como bebida nacional, pelo Decreto Presidencial nº 4.062, de 2001.

A Instrução Normativa nº 13/05, do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, no item 2.1.2, assim a descreve:

2.1.2. Cachaça é a denominação típica e exclusiva da Aguardente de Cana produzida no Brasil, com graduação alcoólica de 38 % vol (trinta e oito por cento em volume) a 48% vol (quarenta e oito por cento em volume) a 20°C (vinte graus Celsius), obtida pela destilação do mosto fermentado do caldo de cana-de-açúcar com características sensoriais peculiares, podendo ser adicionada de açúcares até 6g/l (seis gramas por litro), expressos em sacarose.

As determinações também constam do art. 53, do Regulamento da Lei nº 8.918/94, do Decreto nº 6.871/09, que ainda disciplina a cachaça adocicada e a envelhecida.

Atualmente, a cachaça é reconhecida mundialmente como produto brasileiro, iniciativa encabeçada pelos Estados Unidos, em 2012. Há um Projeto de Lei em tramitação na

Câmara dos Deputados, PL 4861/2016, que busca reconhecer a cachaça como Patrimônio Histórico e Cultural do país. O reconhecimento local da bebida como patrimônio cultural já foi feito nos estados do Rio de Janeiro (Lei Estadual nº 6291/12), de Minas Gerais (Lei Estadual nº 16.688/07) e de Pernambuco (Lei Estadual nº 575/08).

Por sua vez, a origem do termo cerveja, ou *cerveza*, em espanhol, deriva do latim *cerevisia*, que significa “grão de trigo” (PACHECO, 2005). Outra explicação para o termo é que *cerevisia* deriva da junção de Ceres, deusa da colheita, e *vis*, força (MORADO, 2009). Nos demais idiomas, como o francês (*bière*), inglês (*beer*) e alemão (*bier*), a origem decorre do termo saxônico *bere*, que significa cevada (PACHECO, 2005), ou do termo em latim *bibere*, que significa beber (MORADO, 2009).

A cerveja pode, então, ser entendida como a fermentação alcoólica decorrente de cereais maltados, principalmente a cevada, acrescida de lúpulo, que só foi incorporado à cerveja, aproximadamente, em 1000 d.C., dado o seu potencial de conservação (MORADO, 2009), conferindo a ela seu sabor amargo peculiar (PACHECO, 2005). Antes, a cerveja era o resultado da fermentação de cereais cozidos.

O que diferencia a cerveja das demais bebidas fermentadas é a exigência de se utilizar, ao menos 20% de malte de cevada como cereal (MORADO, 2009), limite que a lei brasileira aumenta para 55%. A Lei da Pureza da Cerveja Alemã⁹ exigia, como forma de padronizar a produção da bebida, que os insumos fossem apenas água, cevada e lúpulo.

No Brasil, são insumos obrigatórios da cerveja, conforme a Instrução Normativa nº 54/2001, que adota a Resolução MERCOSUL/GMC nº 14, de 2001, a água, a cevada malteada, o lúpulo e a levedura de cerveja, bem como há a possibilidade de utilização de outros insumos, como cereais diversos e açúcar, cuja combinação e a utilização permitem uma variedade de estilos da bebida.

O tratamento jurídico da cerveja, no Brasil, está previsto nos art. 36 ao art. 43, do Decreto nº 6.871/09, que regulamenta a Lei nº 8.918/94, responsável por disciplinar, legalmente, as bebidas. O conceito legal está no art. 36 do Regulamento, que assim dispõe:

⁹ Conhecida como *Reinheitsgebot*, foi uma lei promulgada pelo duque Guilherme IV da Baviera, em 23 de abril de 1516, após as exigências dos cervejeiros para que a qualidade da produção da cerveja fosse controlada, abolindo ingredientes estranhos, como folhas e ervas, utilizados para aromatização (ABRABE, 2014 e MORADO, 2009).

Art. 36. Cerveja é a bebida obtida pela fermentação alcoólica do mosto cervejeiro oriundo do malte de cevada e água potável, por ação da levedura, com adição de lúpulo.

O artigo, ainda, discorre sobre o que são os insumos e sua possibilidade de substituição, com a exigência de que o malte componha 55% da cerveja, e estabelece que apenas insumos de origem vegetal podem ser utilizados como cereais na cerveja (portanto, compostos fermentados de mel e de chocolate, por exemplo, não são considerados cerveja no Brasil).

Os demais dispositivos tratam das características das cervejas, como cor, conceito de chope, tratamento da água; da classificação das cervejas quanto ao extrato primitivo, à cor, ao teor alcoólico, à proporção de malte de cevada e à fermentação; e das proibições acerca da produção da bebida.

Ainda, o Decreto nº 8.442/15, classifica, no art. 2º¹⁰, cerveja e chope especial, para fins de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

Por fim, vinho é entendido como “[...] um produto obtido exclusivamente a partir da fermentação alcoólica total ou parcial de uvas frescas quer sejam ou não esmagadas, ou de mosto de uvas” (WINE IN MODERATION, s.d.). De forma bem simples, também, a legislação brasileira conceitua a bebida, no art. 2º, II, do Regulamento da Lei nº 7.678/88, disciplinada pelo Decreto nº 8.198/14, como “a bebida obtida pela fermentação alcoólica do mosto simples da uva sã, fresca e madura”.

O art. 9º, Lei 7.678/88 estabelece, para cada classe de vinho, as porcentagens alcoólicas que os caracterizam, variando de 7% (mínimo para o vinho frisanter) e 20% (para vinho composto). A variação média, todavia, é de 8,6% a 14% de teor alcoólico.

Com a recente alteração legal, as variedades de vinho comum, de costume corrente, especial, champanha e vinho moscato espumante deixam de existir, mantendo-se o vinho de mesa, o vinho leve, o vinho licoroso e o vinho composto com alteração nas porcentagens de glicose para classificação como seco, meio-seco e doce; e acrescentando as variedades de vinho frisanter, fino, espumante natural, vinho gaseificado de mesa de vinífera e vinho fino,

¹⁰ 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; e

acompanhando a Lei nº 10.970/04. Ademais, a necessidade de autorização do Ministério da Agricultura para destilação de vinhos foi suprimida.

A Lei e o Decreto, ainda, estabelecem outros fermentados alcoólicos decorrentes do vinho e da uva, disciplinam os insumos básicos e as competências do Ministério da Agricultura, dentre outros.

Em 2014, com a edição da Lei nº 12.959, a produção artesanal de vinho por agricultor familiar rural, que atenda às determinações da Lei nº 11.326/06 (Lei da Política Nacional da Agricultura Familiar e Empreendimentos Familiares Rurais) e seja comercializada diretamente com o consumidor final, passou a ser legalizada. A situação era comum, mas os produtores se mantinham na informalidade, para escapar da tributação. Com a lei, as regras para registro são mais simples, bem como a inspeção e fiscalização passam a ter natureza orientadora, devendo ser feita uma dupla visita antes de eventual autuação. A lei se mostra como um avanço importante aos produtores artesanais de bebidas alcoólicas, com alternativas à fuga da informalidade, o que beneficia tanto o Estado quanto a sociedade como um todo.

No entanto, disposição semelhante, que buscava conceder os mesmos incentivos à cachaça, foi recusada pelo Senado Federal, Projeto de Lei do Senado nº 77, de 2014, sob o entendimento de que cachaça artesanal é um termo deveras restrito e poderia, assim, deixar à margem das faculdades legais uma gama alta de pequenos produtores rurais da bebida.

Dessa maneira, a questão de se averiguar o que é produção artesanal se mostra deveras relevante, já que tramita na Câmara dos Deputados um projeto de lei, PL 1269/2015, que busca conceder tratamento tributário favorecido, com a isenção de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), aos pequenos produtores de cachaça artesanal. Contudo, não há conceito legal acerca da produção artesanal de bebidas alcoólicas no país.

Buscando-se o conceito em dicionários da Língua Portuguesa, artesanal significa “que é feito sem recurso a meios sofisticados ou a técnicas elaboradas ou industriais¹¹” ou “feito pelos processos tradicionais, individuais e manuais, em oposição à produção industrial”¹². Logo, é toda produção feita sem o auxílio de técnicas industriais.

¹¹“artesanal”, in Dicionário Priberam da Língua Portuguesa [em linha], 2008-2013, <https://www.priberam.pt/dlpo/artesanal> [consultado em 13-09-2017].

¹² “artesanal”, in Dicionário Michaelis da Língua Portuguesa (em linha), <http://michaelis.uol.com.br>.

Por sua vez, indústria significa, no vernáculo, “conjunto das atividades que visam a manipulação e transformação de matérias-primas para a produção de bens de consumo”¹³ ou “série de atividades despendidas para transformar matéria-prima em produto comerciável”¹⁴. De acordo com o Decreto nº 7.212/10, que regulamenta o IPI, a industrialização está definida no art. 4º, vejamos:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

[...]

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

Assim, todo processo que busque modificar matérias-primas para se obter espécies novas é entendido, legal e popularmente, como industrialização, independentemente dos equipamentos utilizados.

Logo, as bebidas alcoólicas são, por excelência, produtos industrializados, já que modificam seus diversos insumos a fim de se chegar à cerveja, ao vinho ou à cachaça. Ademais, é impensável se cogitar uma produção completamente manual, sem a utilização de equipamentos industriais, uma vez que os processos de fermentação e de destilação dos insumos depende de materiais específicos para aquecimento, controle de temperatura, entre outros, o que afasta a ideia de produto feito manualmente.

No entanto, no caso do segmento em estudo, a nomenclatura artesanal não se contrapõe à industrial, ou seja, a produção, que é industrial, é também artesanal.

Isso porque, de acordo com a literatura específica das bebidas, a nomenclatura artesanal significa utilizar produtos selecionados, com um controle maior de qualidade (MATTA, *et al*, 2015), muitas vezes decorrentes de uma determinada região, e que atenda à utilização de procedimentos tradicionais. A escala de produção, também, é menor, uma vez que os mercados das bebidas artesanais são, principalmente, locais, e na maioria dos casos uma pessoa ou um grupo restrito fica responsável por coordenar a cadeia inteira de produção, desde

"indústria", in Dicionário Priberam da Língua Portuguesa [em linha], 2008-2013, <https://www.priberam.pt/dlpo/industria> [consultado em 13-09-2017].

¹⁴ “indústria”, in Dicionário Michaelis da Língua Portuguesa (em linha), <http://michaelis.uol.com.br>

a escolha da matéria-prima até o controle de qualidade do produto final. Por fim, outro fator comum é a ausência de aditivos químicos para acelerar o processo de fermentação.

Especificamente quanto às cachaças, a diferença na produção industrial da produção artesanal reside, em primeiro lugar, no fato de que a destilação artesanal se dá em alambiques de cobre (SAKAY, s. d.), ao invés de toneis de aço inox, e não é feita de forma contínua, que possibilita a separação do nobre, o “coração”, do produto das demais partes. Esse processo facilita que sabores e aromas sejam agregados à bebida (SEBRAE, 2016). Outra diferença entre a produção é que a cana utilizada decorre, na maioria das vezes, de pequenas terras cultivadas, diferentemente das grandes destilarias, que se utilizam de grandes plantações.

A produção artesanal de cerveja, por sua vez, é aquela em que o mestre cervejeiro controla 75% da empresa, bem como toda a escala de produção do bem (MORADO, 2009), além das características já citadas.

Por fim, o vinho artesanal tem como características o fato de que o cultivo da uva e a produção de vinho se dão na propriedade do produtor e a comercialização é geralmente realizada pelas pessoas da família. Assim como a cachaça industrial, o mercado é definido pela informalidade (OTANI, ARRAES, 2010).

Como sintetiza Morado (2009, p. 307),

Rotular seus produtos de “artesanais” é a forma de produtores amantes da tradição e contrários à ditadura do mercado demonstrarem seu apreço à tradição e de se dissociarem da imagem de produção em massa, padronizada. Do ponto de vista do processo de fabricação, entretanto, utilizam-se de equipamentos e utensílios modernos e matéria-prima de alta qualidade.

Logo, no caso das bebidas alcoólicas de produção artesanal, em que estão presentes a utilização de insumos de qualidade, muitas vezes diferenciados por região, que exclusivamente produzem os bens em pequena escala e se utilizam da tradição ou de costumes e gostos regionais para desenvolvimento do produto, o fato de utilização de equipamentos ou não na produção não descaracteriza sua natureza artesanal.

É de se ressaltar que o local em que a produção se dá também não deve ser entendido como critério essencial para definir como artesanal ou não o produto. No caso dos vinhos e da cachaça artesanal, é cediço que quase toda a produção entendida como artesanal ocorra de forma rural. Entretanto, a produção de cervejas é, majoritariamente, feita na área urbana, já que é comum a produção e comercialização do produto no mesmo local.

O mesmo se diz quanto ao emprego ou não de mão-de-obra. Por ser confeccionada em menor escala, não há dúvidas que a produção artesanal empregue, absolutamente, menos pessoas, quando comparada a uma produção industrial. O número de empregados, no entanto, não é definidor da natureza artesanal ou não da produção. Logo, tanto produtores rurais familiares quanto pequenas empresas que tenham empregados, podem produzir bebidas alcoólicas de forma artesanal, uma vez que o que importa à caracterização é utilização de insumos diferenciados e a produção em menor escala, e não o tamanho da empresa.

Assim, como são bebidas produzidas em pequena escala, a maioria das produtoras artesanais se classifica como micro ou pequena empresa. Não é correto se concluir que médias ou grandes empresas não consigam se enquadrar como artesanais, levando-se em conta apenas o faturamento. O que dificulta o processo de caracterização do bem produzido pelas maiores empresas como artesanal ou não é o controle da produção e sua realização em larga escala.

No mais, a estrutura da empresa é mais simples, o que nos permite concluir que dificilmente os sócios se enquadrariam nas vedações do art. 3º, LC 123/06, bem como as características se alinham aos da MPE em geral: o produtor geralmente é o dono do negócio, que controla toda a cadeia. Por ser em baixa escala a produção, provavelmente se enquadram no faturamento, já que é difícil pensar que produção pequena ultrapasse um faturamento de R\$ 3.6 milhões ao ano.

Por essa razão, neste trabalho, adotamos a produção artesanal das bebidas alcoólicas como a produção realizada por micro e pequena empresa.

3.2 Tributação atual das micro e pequenas produtoras artesanais

Neste tópico será abordada a tributação das bebidas alcoólicas, através de cálculos hipotéticos, com o fito de destacar a tributação sofrida pela MPE produtora de bebidas alcóolica no regime geral tributário. Até a opção pelo Simples Nacional, as cervejas, vinhos e cachaça estão sujeitas à mesma tributação das grandes produtoras, o que demonstra que, relativamente, pagam mais tributos, tendo em vista a produção em menor escala.

Focaremos a análise nos tributos incidentes sobre a produção e o consumo da bebida. Assim, serão analisados o IPI, o PIS, a COFINS e o ICMS.

Para fins de cálculo, será considerado que as empresas estão submetidas ao regime do lucro presumido e que não há créditos ou descontos no valor do produto, bem como os produtos são produzidos e comercializados em São Paulo.

Por fim, será calculado o ICMS Substituição, tendo em vista que as bebidas alcoólicas estão enquadradas nessa sistemática, de acordo com o que disciplinam o art. 313-C e o art. 294, do RICMS 2000 de São Paulo. Nesses casos, o ICMS da cadeia é devido no estabelecimento do fabricante, cuja base de cálculo será o resultado da multiplicação do valor praticado pelo sujeito passivo pelo Índice de Valor Adicionado Setorial (IVA-ST) que é de 58,59% no caso das cachaças¹⁵, 140% para cerveja e chope¹⁶, e 54,14% (na saída de produtos nacionais classificados na posição 2204.10 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias) ou 66,18% (na saída de outros produtos nacionais) para vinhos¹⁷ nacionais,

Como indicado no primeiro capítulo, os custos tributários se dividem nos custos monetários pagos a título de tributos e os custos de conformidade à tributação. Dessa maneira, o tópico será dividido em dois: na primeira parte, será indicada a tributação do setor e, na segunda, os custos de conformar à legislação envolvidos.

¹⁵art. 2º (...)

§1º (...)

2 - na saída das demais bebidas, 58,59%.

¹⁶ RICMS

Artigo 294 - Para determinação da base de cálculo, em caso de inexistência do preço máximo ou único de venda a ser praticado pelo contribuinte substituído, fixado por autoridade competente, ou de preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, aprovado e divulgado pela Secretaria da Fazenda, o percentual de margem de valor agregado a que se refere o artigo 41 será (Lei 6.374/89, art. 28 e 28-A, na redação da Lei 9.794/97, arts. 1º e 2º, e Protocolo ICMS-11/91, cláusula quarta, com alteração dos Protocolos ICMS-31/91, ICMS-58/91 e ICMS-24/99): (Redação dada ao "caput" do artigo, mantidos os incisos, pelo Decreto 49.345, de 24-01-2005; DOE 25-01-2005; Efeitos a partir de 01-02-2005) (...)

f) 140% (cento e quarenta por cento) para chope; (...)

h) 140% (cento e quarenta por cento) nos demais casos, incluída a água gaseificada ou aromatizada artificialmente;

¹⁷Portaria Cat 52, de 29-6-2017

Artigo 2º - Nas hipóteses a seguir indicadas, não se aplica o disposto no artigo 1º e a base de cálculo do imposto devido em razão da substituição tributária será o preço praticado pelo sujeito passivo, incluídos os valores correspondentes a frete, carreto, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ao adquirente, acrescido do valor adicionado calculado mediante a multiplicação do preço praticado pelo Índice de Valor Adicionado Setorial - IVA-ST indicado no § 1º: (...)

§ 1º - Para fins do disposto no "caput", o Índice de Valor Adicionado Setorial - IVA-ST será:

1 - para vinhos, cavas, champagnes, espumantes, filtrados doces, proseccos, sangrias e sidras:

a) 54,14%, na saída de produtos nacionais classificados na posição 2204.10 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH;

b) 66,18%, na saída de outros produtos nacionais;

c) 63,33% na saída de produtos importados classificados na posição 2204.10 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH;

3.2.1 Tributação

De forma bem sucinta, Imposto sobre Produto Industrializado (IPI) é um imposto de competência da União (art. 153, IV, CF), que tem como fato gerador as três hipóteses listadas no art. 46, CTN, que são: desembaraço aduaneiro, quando o bem é estrangeiro; saída do produto industrializado do estabelecimento industrial ou a ele equipado; e a arrematação, quando o bem apreendido ou abandonado é levado a leilão.

As bases de cálculo, previstas no art. 47, CTN, acompanham os fatos geradores do imposto. Assim, podem ser o preço normal do produto importado, acrescido do imposto de importação, taxas exigidas e encargos cambiais pagos pelo importador; pode ser também o valor da operação ou, na sua falta, o preço da mercadoria no mercado, quando da sua saída do estabelecimento industrial; e o preço da arrematação do bem no leilão.

Os contribuintes estão listados no art. 51, CTN, que também acompanham os fatos geradores, podendo ser o importador, o industrial ou o comerciante que vende produtos às indústrias e o arrematante.

As contribuições para os Programas de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), também de competência da União Federal, são descritas nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, respectivamente.

O fato gerador de ambas é auferir receita pela pessoa jurídica (art. 1º, Lei 10.637/02, e art. 1º, Lei 10.833/03), a base de cálculo é o total das receitas auferidas (art. 1º, §2º, Lei 10.637/02, e art. 1º, §2º, Lei 10.833/03), e o sujeito passivo são as pessoas jurídicas.

Por fim, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é de competência dos Estados e do Distrito Federal (art. 155, II, CF), e tem como fato gerador a circulação de mercadorias e a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, conforme dispõem os art. 1º e 2º, LC 87/96.

A base de cálculo está prevista no art. 13, LC 87/96 e é, em regra, o valor da operação. Os contribuintes estão no art. 4º, LC 87/96, e são quaisquer pessoas, física ou jurídica, que realizem, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, os fatos geradores do imposto.

As alíquotas são especiais a cada produto industrializado e comercializado, como será analisado a seguir.

a) Cerveja

As leis que disciplinam a tributação da cerveja são, no caso do IPI, do PIS e da COFINS, a Lei nº 13.097/15 e, no caso do ICMS, o RICMS 2000, de São Paulo.

Abaixo, segue uma estimativa do quanto uma cervejaria paga a título de tributos, considerando que, para uma embalagem de 500 ml, o produto tenha um valor de R\$ 10,00.

Para a cerveja comum e a cerveja especial, serão necessários dois cálculos para a produção: no primeiro, será feita a tributação de uma cerveja vendida a consumidor final e, no segundo, será feito o cálculo feito ao varejista. Neste trabalho, não abordaremos a tributação quando há venda ao atacadista, uma vez que essa hipótese praticamente não se aplica aos menores produtores.

1. Venda de cerveja comum a consumidor final

Premissas do cálculo:

Produto: Cerveja comum (embalagem de 500 ml)

Valor unitário: R\$ 10,00

Destinatário: consumidor final

Tributo	Base de cálculo	Alíquota efetiva (C)	Valor devido
PIS	10,00 (A)	1,7672%	R\$ 0,18
Cofins	10,00 (A)	8,1138%	R\$ 0,81
IPI	10,00	4,5%	R\$ 0,45
ICMS SP	13,40 (B)	22%	R\$ 2,95
Carga tributária total			R\$ 4,39

(A) Conforme decisão recente do STF (RE nº 574.706/2017), os valores do ICMS não compuseram a base de cálculo do PIS e da Cofins.

(B) Compõe a base de cálculo do ICMS, o IPI e próprio ICMS (cálculo por dentro).

(C) Conforme cálculos abaixo.

Cálculo das alíquotas efetivas		PIS	Cofins	IPI	Justificativa
a)	Alíquota	2,32%	10,68%	6%	(1) Venda para varejista ou consumido final
b)	Redução de alíquota (1)	19,82%	20,03%	25%	
c = a * (1-b)	Alíquota efetiva intermediária	1,86%	8,54%	4,5%	(2) Embalagens com volume acima de 400 mL
d)	Redução de alíquota (2)	5%	5%	n/a	
e = c * (1-d)	Alíquota efetiva final	1,7672%	8,1138%	4,5%	

A alíquota do PIS está prevista no art. 25, I, Lei nº 13.097/15, e é de 2,32%. Quando, todavia, a venda do produto é feita para o varejista ou para o consumidor final, há uma redução de 19,82%, conforme art. 25, §1º, I, Lei nº 13.097/15, resultando em uma alíquota de 1,86%. O Anexo III da referida lei traz mais uma redução de alíquota, que é de 5% quando o volume da embalagem é acima de 400 ml, o que resulta em uma alíquota final, para o caso hipotético narrado, de 1,77%.

De maneira semelhante ao que se dá com o PIS, há previsão de redução das alíquotas da COFINS, que, de 10,68% (art. 25, II, Lei 13.097/15) cai para 8,113%, após o desconto de 20,03% nas vendas para o consumidor final ou varejista (art. 25, §1º, II, Lei 13.097/15) e de 5% do volume da embalagem (Anexo III).

Para o cálculo de IPI, a alíquota está prevista no TIPI, do Decreto nº 8.950/16, e é de 6%. De acordo com o art. 15, §1º, II, Lei 13.097/15, a alíquota deverá ser reduzida em 25%, para venda ao consumidor final ou varejista, o que resulta em 4,5%.

A alíquota interna referente ao ICMS da cerveja comercializada diretamente com o consumidor final é de 22% (art. 54-A c/c art. 56-C, I, RICMS). No caso narrado, o ICMS a ser recolhido é de R\$ 2,95, de acordo com o seguinte cálculo, já que o cálculo de ICMS é feito “por dentro” (art. 155, §2º, IX, i, CF):

$$\text{ICMS} = (\text{R\$ } 10,45 / 0,78) * 0,22.$$

Dessa maneira, o valor final de uma cerveja comum, vendida ao consumidor final, é de R\$ 14,39.

2. Cerveja comum vendida a um varejista:

No caso de venda a um varejista, deve ser acrescentado ao valor o ICMS Substituição, cujo IVA-ST é de 140%, já que, como indicado, as bebidas alcoólicas estão sujeitas à substituição tributária. Considerando que o varejista não é industrial, o IPI integra a

base de cálculo do ICMS, uma vez que não houve equiparação. O cálculo dos tributos federais se mantém, e o ICMS tem valor de R\$ 2,95 (já que o IPI compõe a base de cálculo) e o ICMS ST de R\$ 4,13.

Base de cálculo ICMS ST = $10,45 \times (1 + 1,4) = 25,08$.

ICMS ST = $[(25,08 / 0,78) \times 0,22] - 2,95 = \text{R\$ } 4,13$.

Valor final da cerveja: R\$ 14,37 + R\$ 4,64 = R\$ 18,51.

3. No caso da cerveja especial vendida ao consumidor final

Considerando o valor de R\$10,00, para embalagens de 500 ml, cuja produção da cervejaria seja de até 5.000.000 litros no ano calendário anterior, o Decreto nº 8.442/15 prevê as regras de tributação, para cervejas e chopes especiais, entendidos como, de acordo com o art. 2º:

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

Premissas do cálculo:

Produto: Cerveja comum (embalagem de 500 ml)

Valor unitário: R\$ 10,00

Destinatário: consumidor final

Tributo	Base de cálculo	Alíquota efetiva (C)	Valor devido
PIS	10,00 (A)	1,41%	R\$ 0,14
Cofins	10,00 (A)	6,49%	R\$ 0,65
IPI	10,00	3,6%	R\$ 0,36
ICMS SP	13,28 (B)	22%	R\$ 2,92
Carga tributária total			R\$ 4,07

(A) Conforme decisão recente do STF (RE nº 574.706/2017), os valores do ICMS não compuseram a base de cálculo do PIS e da Cofins.

(B) Compões a base de cálculo do ICMS, o IPI e próprio ICMS (cálculo por dentro).

(C) Conforme cálculos abaixo

Cálculo das alíquotas efetivas		PIS	Cofins	IPI	Justificativa
a)	Alíquota	2,32%	10,68%	6%	(1) Venda para varejista ou consumido final
b)	Redução de alíquota (1)	19,82%	20,03%	25%	
c = a * (1-b)		Alíquota efetiva intermediária	1,86%	8,54%	4,5%
d)	Redução de alíquota (2)	5%	5%	n/a	(2) Embalagens com volume acima de 400 mL
e = c * (1-d)		Alíquota efetiva intermediária	1,77%	8,11%	4,5%
f)	Redução de alíquota (3)	20%	20%	20%	(3) Produção de até 5 milhões de litros no ano anterior.
g = e * (1-f)		Alíquota efetiva final	1,41%	6,49%	3,6%

A alíquota de IPI, de acordo com o art. 7º, II, Decreto nº 8.442/15, fica reduzida em 25% e, como a produção, no caso hipotético, é de até 5 milhões de litros no ano anterior, a alíquota ainda se reduz em 20%, nos termos do Anexo II.

No caso do PIS, a alíquota para o varejista ou consumidor final é de 1,86% (art. 20, I, Decreto nº 8.442/15), que deve ser reduzida em 20% (Anexo II), dado o volume de produção, e em 5% (Anexo III), tendo em vista o volume da embalagem. Do mesmo modo, a COFINS, cuja alíquota é de 8,54% nas vendas para o consumidor final ou varejista (art. 20, II, Decreto nº 8.442/15), tem redução de 20% (Anexo II), dado o volume de produção, e diminuição de 5% (Anexo III), dado o volume da embalagem.

Por fim, o ICMS tem alíquota é de 22%.

4. Cerveja especial vendida ao varejista

Para o cálculo, precisa ser somado o valor de ICMS Substituição, que é de R\$ 4,06, resultando em um valor de R\$ 18,13 na saída do estabelecimento.

Base de cálculo ICMS ST = $10,36 \times (1 + 1,4) = 24,86$.

ICMS ST = $[(24,86 / 0,78) \times 0,22] - 2,95 = \text{R\$ } 4,06$.

Comparando-se os valores das cervejas comuns com as especiais, percebe-se que há um tratamento mais benéfico às produtoras que utilizem mais de 75% de malte na produção, o que se dá com a maior parte dos produtores artesanais.

Venda de cervejas	Carga Tributária		Valor final
1. Cerveja comum ao consumidor final	R\$	4,39	R\$ 14,39
2. Cerveja comum à varejista	R\$	8,51	R\$ 18,51
3. Cerveja especial ao consumidor final	R\$	4,07	R\$ 14,07
4. Cerveja especial à varejista	R\$	8,13	R\$ 18,13

b) Vinho

Para calcular o valor de tributos devidos na produção do vinho, será considerado o vinho comum, de valor de R\$10,00 o litro.

	PIS	Cofins	IPI	ICMS SP
Base de Cálculo	10,00	10,00	10,00	14,67
Alíquota	0,65%	3%	10%	25%
Carga tributária	0,07	0,30	1,00	3,67
Carga tributária total	R\$ 5,03			

No caso do IPI, a TIPI prevê, como alíquota, 10%.

Para o produto, o PIS tem alíquota de 0,65%, conforme art. 2º, §4º, I, b, Lei 10.637/02, e a COFINS, por sua vez, tem alíquota de 3%, nos termos do art. 2º, §5º, I, b, Lei nº 10.833/03.

No caso do ICMS, a alíquota interna do Estado de São Paulo para vinhos é de 25%, conforme art. 55¹⁸, II, RICMS.

Portanto, para venda para o consumidor final, o vinho, cujo valor para o produtor tenha sido de R\$ 10,00, sai do estabelecimento custando R\$ 15,03.

Quando, no entanto, o vinho é vendido a distribuidor ou a varejista (não equiparados a industrial), é necessário calcular o ICMS-ST, considerando o IVA de 54,14%. Assim, o valor do ICMS-ST é de R\$ 1,98, e o preço final do produto é de R\$ 17,02.

Base de cálculo ICMS ST = $11 \times (100\% + 54,14\%) = 16,96$.

ICMS ST = $[(16,96/0,75) \times 0,25] - 3,67 = \text{R\$ } 1,98$.

c) Cachaça

Por fim, de forma semelhante ao vinho, será considerado a cachaça como tendo o valor de R\$10,00 o litro.

¹⁸ Artigo 55 - Aplica-se a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) nas operações ou prestações internas com os produtos e serviços adiante indicados, ainda que se tiverem iniciado no exterior, observada a classificação segundo a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH vigente em 31 de dezembro de 1996 (Lei 6.374/89, art. 34, § 1º, itens 1 e 8, este acrescentado pela Lei 7646/91, art. 4º, I, e § 5º, com alteração da Lei 9.399/96, art. 1º, VII, Lei 6556/89, art. 2º, e Lei 7646/91, art. 4º, II): (...)

II - bebidas alcoólicas, classificadas nas posições 2204, 2205 e 2208, exceto os códigos 2208.40.0200 e 2208.40.0300;

	PIS	Cofins	IPI	ICMS SP
Base de Cálculo	10,00	10,00	10,00	15,24
Alíquota	0,65%	3%	25%	18%
Carga tributária	0,07	0,30	2,50	2,74
Carga tributária total	R\$ 5,61			

No caso do IPI, a TIPI prevê, como alíquota, 25%.

Para o produto, o PIS tem alíquota de 0,65%, conforme art. 2º, §4º, I, b, Lei 10.637/02, e a COFINS, por sua vez, tem alíquota de 3%, nos termos do art. 2º, §5º, I, b, Lei nº 10.833/03.

No caso do ICMS, a alíquota interna do Estado de São Paulo para cachaça é de 18%¹⁹, resultando em R\$ 2,74.

Portanto, para venda para o consumidor final, a cachaça, cujo valor para o produtor tenha sido de R\$ 10,00, sai do estabelecimento custando R\$ 15,60.

Quando, no entanto, o produto é vendido a distribuidor ou a varejista (não equiparados a industrial), é necessário calcular o ICMS-ST, considerando o IVA de 58,59%. Assim, o valor do ICMS-ST é de R\$ 1,61, e o preço final do produto é de R\$ 17,22.

Base de cálculo ICMS ST = $12,50 \times (100\% + 58,59\%) = 19,82$.

ICMS ST = $[(19,82 / 0,82) \times 0,18] - 2,74 = \text{R\$ } 1,61$.

O que se percebe dos cálculos acima demonstrados é que a tributação aumenta sobremaneira o custo do produto, representando, em média, um aumento de 70% sobre seu valor, quando da sua saída do estabelecimento.

Para um pequeno produtor, não há dúvidas que o pagamento dos tributos se apresenta como um entrave à atividade, tendo em vista o alto valor. Ao mesmo tempo em que não respeita a capacidade contributiva dos menores negócios, que dispõem de um faturamento pouco expressivo, a tributação atual configura um verdadeiro confisco, tendo em vista o desestímulo ao desempenho da atividade econômica. Como ensina Carrazza (2010), a proibição da confiscatoriedade do tributo deriva do princípio da capacidade contributiva e, no caso, como

¹⁹ De acordo com o art. 55, II, RICMS, a alíquota de 25% não se aplica aos códigos 2208.40.0200 e 2208.40.0300 do TIPI. Esses códigos não existem mais, mas referiam-se à cachaça e ao rum. Por essa razão, o cálculo considerou como alíquota os 18% aplicados.

é inviável às micro e pequenas empresas arcarem com uma tributação que represente 70% do custo do seu produto, aproximadamente, há um prejuízo à produção e, também, uma violação aos referidos corolários tributários.

Como sintetiza Schoueri (2013),

[...] se a tributação atinge nível tão elevado a ponto de afetar o Princípio da Livre Iniciativa, i.e., quando a liberdade de empreender já não passa a produzir qualquer efeito prático, já que o empresário já não tem perspectiva de lucrar na sua atividade, independentemente de seu esforço ou talento, poder-se-á afirmar estar presente um efeito confiscatório da tributação. (p. 338)

Ademais, a forma com que os cálculos foram feitos é nova. Antes, a tributação incidia sobre uma base de cálculo medida em litros vendidos, passando a incidir sobre o preço da bebida.

Logo, a mudança do regime foi prejudicial às micro e pequenas produtoras, uma vez que, como agora as alíquotas incidem sobre o valor da venda, e tendo em vista que as pequenas têm um custo maior do que as grandes, dada a menor escala produzida, bem como, no caso das cervejarias artesanais os insumos também encarecem os produtos, acabam, conseqüentemente, pagando mais tributos do que as maiores empresas.

Por fim, a lei das cervejas equipara diversos estabelecimentos como industrial, tributados, portanto, pelo IPI, também. O intuito é evitar fraudes, mas, para cervejarias que produzem e comercializam a cerveja produzida em bar próprio, acabam pagando mais tributos do que as que vendem para outros varejistas (por exemplo, há uma hipótese em que o estabelecimento que adquirir 20% da produção da indústria será tributado pelo IPI, para evitar que o lucro da produção fique, exclusivamente, no bar, evitando uma tributação menor de IPI. Assim, o bar também paga, como se fosse indústria).

Os custos tributários, todavia, não se esgotam no mero recolhimento dos tributos, mas englobam, ainda, os custos de conformidade.

3.2.2 Custos de conformidade à legislação

A alta carga tributária do setor já seria suficiente a ensejar que os menores negócios não regularizassem sua atividade. Para piorar o cenário, os custos envolvidos na abertura de uma empresa são, igualmente, altos, contribuindo sobremaneira à informalidade do segmento.

Em matéria publicada pelo IPEA (FURTADO, 2004), o entrave à abertura de uma empresa no Brasil foi comparado a uma “gincana”, já que, além de o empreendedor ter que comparecer a 15 órgãos do governo, e atender a 17 procedimentos diferentes, ainda tem que esperar, em média, 5 meses e desembolsar perto de R\$600,00 para finalização do processo. A situação praticamente se manteve inalterada em 10 anos. Em 2014, o tempo necessário para se abrir uma empresa no Brasil era de 107 dias, contra 36 dias levados pelos outros países da América Latina e Caribe (DELOITTE, 2014).

A alta burocracia é também indicada como um dos fatores para manter na informalidade os produtores de bebidas alcoólicas no país.

De acordo com diversos estudos feitos pelo SEBRAE, específicos a esse segmento econômico, o caminho para se regularizar uma indústria é longo.

No caso das cachaças, a dificuldade se inicia com a própria definição legal do produto. O art. 51, da Lei nº 8.918/94, regulamentada pelo Decreto nº. 6.871/09, indica que “fermentado alcoólico simples” pode ser utilizado como insumo das aguardentes sem, contudo, defini-lo, o que não traz segurança aos produtores, visto que vários produtos, inclusive, utilizados pelas indústrias farmacêuticas, utilizam fermentados alcoólicos simples. Tal situação é prejudicial, outrossim, ao Estado e aos consumidores, uma vez que impossibilita a devida fiscalização da bebida ou o conhecimento dos insumos que a compõem (SEBRAE, 2016).

A burocracia legal também é apontada como um entrave à regularização do setor, que envolve desde o pedido de localização junto à Prefeitura Municipal, até o registro da empresa e dos produtos no MAPA, passando, por cerca de sete órgãos públicos, nos três entes da federação. São necessários, ainda, diversos documentos, como descrições técnicas, plantas-baixas e cortes, manuais de boas práticas de fabricação (BPF), dentre outros, bem como o conhecimento de inúmeras legislações, portarias e decretos que disciplinam o registro de uma empresa. Foram indicados, também, vários registros necessários, como registro da marca, certificação digital, selo de IPI, etc., antes do funcionamento da empresa. O trabalho indicou que é necessário acessar, em média, 200 sites e links, para se ter conhecimento dos documentos e etapas da legalização.

E, embora, em tese, não sejam feitas cobranças nos diversos órgãos para abertura da empresa, o rol extenso de documentos necessários e a ampla legislação a respeito do tema, demanda a contratação de profissionais especializados para esse fim. Esses custos indiretos para

a regularização, somados à demora para finalização do processo que, em alguns casos, chega a dois anos, tem um impacto negativo especialmente aos menores empreendimentos, cuja organização da atividade é mais simples e depende, muitas vezes, de uma única pessoa, que é o dono do negócio.

A alta burocracia para legalização e a carga tributária sofrida pelo setor são indicados como os maiores responsáveis por manter a produção da cachaça de alambique ou artesanal na informalidade (SEBRAE, 2016).

Do mesmo modo, para se abrir uma vinícola, as etapas são numerosas. Em primeiro lugar, é preciso se obter junto à Prefeitura uma autorização para funcionamento de uma indústria no local escolhido. Após, o registro do nome do nome, da marca, do contrato social da empresa, sua inscrição no Município, Estado e União Federal, no INSS e na Caixa Econômica Federal devem ser feitos, para se passar, então, à licença ambiental e ao registro no MAPA, que exige um número elevado de documentos necessários. É preciso, nessa fase inicial, que a empresa já conte com todo o aparato industrial para a produção, ou seja, mesmo que o procedimento para regularização demore anos, muitas vezes, os primeiros registros demandam que a indústria esteja apta a funcionar, o que aumenta sobremaneira os custos, tendo em vista a demora para o retorno no investimento.

Como os documentos são específicos, profissionais especializados no setor são necessários para o correto preenchimento das fichas e para desenvolverem o memorial descritivo das instalações. A complexidade da legislação também se mostra presente. Como exemplo, apenas quanto ao rótulo da bebida, são apontados dez diplomas que disciplinam a matéria (BRUCH, 2012).

Por fim, a regularização de uma cervejaria também é complexa. Para se iniciar o processo, é preciso consultar o Município acerca do local escolhido, para averiguar se ali pode funcionar uma indústria. No caso das cervejarias artesanais, ainda, é comum que, no local em que a bebida é produzida, funcione um bar (chamado *brewpub*), o que demanda dupla autorização do Município.

Os trâmites para registro da marca, do nome, do produto, da empresa, nos mais variados órgãos públicos da União, Estado e Município, são praticamente os mesmos das demais indústrias. Para se abrir uma cervejaria, assim, é preciso visitar ao menos 11 órgãos, espalhados nos três entes, bem como conhecer uma vasta legislação quanto ao tema. Licenças

e diversos registros também são necessários, bem como um extenso número de documentos específicos. Ajuda de profissionais especializados, muitas vezes, é demandada, já que um erro no preenchimento de alguma declaração pode fazer o processo voltar ao início, já que as certidões têm prazo e a lei muda constantemente.

Quanto, especificamente, aos custos de conformidade à tributação, as dificuldades se mantêm.

Após aberta a empresa, é necessário observar as regras tributárias que regem a produção e comercialização do bem. E essas regras, como já citado, vão além do cálculo e pagamento dos tributos, e envolvem como se pagar o tributo e o tempo despendido na atividade.

As obrigações tributárias estão previstas no art. 113, CTN, e se dividem em obrigações principais e obrigações acessórias. As principais são as decorrentes do pagamento do tributo, e as acessórias compreendem qualquer outra obrigação, positiva ou negativa, que não seja o recolhimento do tributo, como prestar informações, antecipar tributos de terceiros, escriturar livros, preencher guias específicas, entre outros. O intuito das obrigações acessórias é auxiliar a Administração Tributária no recolhimento e fiscalização do cumprimento das obrigações principais, já que o Estado não dispõe de todas as informações concernentes ao nascimento do fato gerador (PLUTARCO, GICO JUNIOR, 2012).

Vislumbra-se, assim, uma relação entre os custos administrativos e os custos de conformidade: quanto mais o Estado delega ao particular atividades que disciplinem a forma de recolhimento do tributo no intuito de gastar menos com a administração das obrigações, mais encarece os custos do particular em observar a legislação.

As obrigações acessórias compõem os custos de conformidade, que, ainda, englobam os custos temporais e os custos psicológicos para se pagar o tributo (BERTOLUCCI, 2001). Tais rubricas, apesar de indispensáveis à fiscalização e arrecadação tributária, não são incluídas quando se calcula o quanto efetivamente foi pago pelo contribuinte a título de tributos. Esses custos indiretos (PLUTARCO, GICO JUNIOR, 2012) ou invisíveis (SCHOUERI, 2013) da tributação não aparecem em relatórios das administrações tributárias e são esquecidos pela doutrina, tendo em vista os poucos estudos sobre o tema, precipuamente na área jurídica.

Os gastos com o cálculo e a identificação dos tributos, todavia, são deveras importantes ao contribuinte, que, além de pagarem o principal, têm custos que envolvem a contratação de advogados, consultores tributários, contadores, etc., a fim de saber como solver

as obrigações. São valores, portanto, que incrementam a carga tributária, mas que estão escondidos no complexo sistema tributário nacional.

Em estudo feito pela consultoria PriceWaterhouseCoopers, em 2007, concluiu-se que, no Brasil, são gastas 2.600 horas para cumprir as determinações tributárias (DELOITTE, 2014), o que colocou o país no último lugar do ranking estudado (175ª posição).

Para as pequenas empresas, o impacto é ainda maior, já que não dispõem de uma estrutura pessoal e tecnológica que permita o pagamento tributário sem erros. Em uma pesquisa realizada pela Deloitte, em que se considera uma empresa pequena a que fatura até R\$ 27,9 milhões, 3,5%, em média, do faturamento da empresa é empregado no setor responsável pelos pagamentos dos tributos (DELOITTE, 2014), contra 0,2% das grandes.

Nos cálculos feitos acima, fica evidente a dificuldade de se calcular os tributos, especialmente quanto às cervejarias. A variação das alíquotas da Lei 13.097/15, em função do volume da embalagem, do ano-calendário, entre outros, demanda um esforço para se chegar ao cálculo correto dos tributos da União.

O que se percebe é que o sistema é regressivo, pois atinge mais as pequenas empresas do que as grandes. Essa foi conclusão de Bertolucci (2001), que, ao analisar a postura estrangeira quanto aos custos de conformidade, verificou que em todos os países os menores negócios gastam mais para pagar os tributos.

A complexidade atinge todo o segmento, mas é sobremaneira gravosa aos menores negócios, que não dispõem de equipes especializadas ou recursos financeiros para solverem suas obrigações tributárias da forma correta.

3.3 Tributação no Simples Nacional

Neste tópico, analisaremos o quanto tributário será devido na cadeia produtiva dos bens, já que a alteração da LC 123/06 pela LC 155/16 possibilitou ao setor a opção pelo Simples Nacional.

Será considerado que o produtor esteja na última faixa prevista para pagamento do ICMS unificado, já que o art. 13-A, LC 123/06, exclui o ICMS e o ISS do regime favorecido para faturamento anual superior a R\$ 3.600.000,00. Para fins de cálculo do quanto é devido a título de IPI, PIS, COFINS e ICMS, os índices utilizados serão aqueles para a partilha do montante arrecadado. Por fim, para comparar os resultados com os obtidos no tópico anterior,

o preço final do produto, cujo custo seja de R\$ 10,00 o litro, será calculado, a partir da identificação da alíquota efetiva.

De acordo com o art. 18, §1º, LC 123/06, a alíquota efetiva é o resultado da multiplicação do faturamento pela alíquota nominal, subtraídas as deduções previstas em lei, e dividida pelo faturamento obtido.

Para indústrias que faturaram R\$ 3.600.000,00 no ano anterior, a alíquota efetiva é de 14,67%. Considerando, então, um produto de R\$10,00, o valor dos tributos seria de R\$ 1,46, e o preço final do bem seria de R\$ 11,46. Quanto aos tributos individualmente tomados, a parcela referente aos tributos é de:

- IPI: 7,5% na repartição, portanto, R\$ 0,10;
- PIS: 2,49% na repartição, portanto, R\$ 0,036;
- COFINS: 11,51% na repartição, portanto, R\$ 0,17;
- ICMS: 32% na repartição, portanto, R\$ 0,46.

Logo, não há dúvidas que o Simples Nacional, considerando o quanto a ser pago a título de tributos, é, nesta análise breve, mais vantajoso ao regime comum de tributação, em que o valor tributário chega a mais de 70% em alguns casos. Isso sem mencionar na simplicidade e facilidade do regime especial de tributação em comparação ao regime geral.

Entretanto, a inclusão no regime favorecido de tributação ainda precisa de reparos quanto ao setor, conforme será esmiuçado no próximo tópico.

3.4. LC 123/06 para o segmento das bebidas alcoólicas

Como já adiantado, a partir de 1º de janeiro de 2018, as micro e pequenas produtoras de bebidas alcoólicas poderão optar pelo Simples Nacional, conforme determina o art. 17, X, b, LC 123/06, vejamos:

Art. 17. [...]

X – [...]

c) bebidas alcoólicas, exceto aquelas produzidas ou vendidas no atacado por:

1. micro e pequenas cervejarias;
2. micro e pequenas vinícolas;
3. produtores de licores;
4. micro e pequenas destilarias;

Essa inclusão veio para corrigir uma das distorções da LC 123/06 quanto ao segmento que era, justamente, a exclusão setorial.

Na verdade, a exclusão de alguns setores da economia do regime favorecido é observada desde a Lei nº 7.256/84, em que empresas constituídas sob a forma de sociedades por ações, ou que realizassem determinadas operações como importação, câmbio, seguro, entre outros, não poderiam ser enquadradas como MPE.

Por sua vez, o “Simples Federal”, Lei 9.317/96, representou um avanço quanto ao Estatuto de 1984, principalmente quanto à seara tributária e ao escalonamento da empresa pelo porte, todavia, foi um retrocesso quanto às exclusões setoriais, já que aumentou o rol, comparado com o diploma de 1984, de atores econômicos obstados de optar pelo regime.

Já na atual LC 123/06 há dois tipos de exclusão. O primeiro, assim como ocorria no primeiro Estatuto, diz respeito a empresas que sequer podem se enquadrar como de pequeno porte, não podendo, portanto, fruir de nenhum dos benefícios legais do diploma. Já o segundo permite que as empresas se enquadrem como MPE e aproveitem, assim, os benefícios legais, salvo o regime tributário favorecido instituído. Neste caso, apenas as regras tributárias não se estendem às empresas, sem prejuízo de gozarem das obrigações trabalhistas simplificadas, do acesso ao crédito e da participação exclusiva em licitação, por exemplo. As pequenas produtoras de bebidas alcoólicas, até a LC 155/16, estavam excluídas do Simples Nacional, mas outros setores, como o automobilístico e de fumo ainda se encontram obstados de optar pelas regras facilitadoras de tributação.

Entretanto, a impossibilidade de enquadramento no regime favorecido de tributação não encontra guarida no ordenamento jurídico pátrio.

Em primeiro lugar, a Constituição Federal, ao dispor acerca do tratamento favorecido, não faz nenhuma ressalva quanto ao segmento econômico ao qual pertence a micro e pequena empresa. Por essa razão, os diplomas infraconstitucionais não poderiam limitar o alcance de tal princípio da ordem econômica.

Ademais, no caso das bebidas alcoólicas, especificamente, os argumentos geralmente utilizados para fundamentar a exclusão desse setor residiam na diminuição da arrecadação do Estado, na seletividade do IPI, e, principalmente, na proteção à saúde, conforme se verifica de Sotto:

O § 4º do ART. 220 da Constituição Federal impôs severas restrições à propaganda comercial de bebidas e cigarros, em defesa do direito à saúde. Assim, o fomento à produção de bebidas e cigarros, ainda que por micro e pequenas empresas, é incompatível com disposição expressa da Carta Magna, devendo, no caso, prevalecer a proteção à saúde, direito de todos e dever do Estado, a ser garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem, entre outras medidas, a redução do risco de doença e de outros agravos, de acordo com o artigo 197 da Constituição da República. (SOTTO, 2007, p. 97).

Entretanto, tal posicionamento não nos parece alinhado com o ordenamento jurídico pátrio.

Em primeiro lugar, em que pese a saúde ser um direito social, com necessária proteção do Estado, a restrição imposta pela LC 123/06 ao segmento das bebidas alcoólicas ou do tabaco, esbarra em outros valores constitucionais.

Como já oportunamente analisado, o setor das bebidas desempenha um papel importante ao desenvolvimento socioeconômico do país, com geração de empregos e potencial capacidade de desenvolvimento local, o que demonstra que outros direitos sociais, inclusive o da saúde, podem ser alcançados pelo favorecimento do segmento.

Além disso, o tratamento favorecido conferido às micro e pequenas empresas, em geral, perfaz o primado da isonomia, de tratar os desiguais na medida de suas desigualdades. Dessa forma, os setores excluídos do Simples Nacional encontram as mesmas dificuldades de concorrência, ou até empecilhos maiores, dado o oligopólio das grandes empresas em alguns segmentos, que as demais micro e pequenas empresas, não sendo justificável, assim, a exclusão.

Na verdade, quando se analisa o ordenamento jurídico de modo holístico, o que se percebe, conforme indicado por Mendes (2015), é que a razão para se excluir tais setores do Simples Nacional, reside, unicamente, na garantia dos interesses de grandes corporações em manter o mercado.

Se, de fato, a saúde fosse o motivo para manter a exclusão do setor, as alterações da LC 123/06, trazidas pelas Leis Complementares nº 127/07 e 128/08, não teriam mantido a comercialização de tais produtos no varejo como passíveis de optar pelo Simples Nacional. Outrossim, teriam conferido a possibilidade dos produtores de cerveja sem álcool, por exemplo, em se enquadrar no regime favorecido. A exclusão se manteve para os fabricantes e comerciantes dos produtos no atacado, o que demonstra que o objetivo não foi prestigiar a saúde, mas manter a capilaridade da distribuição das grandes produtoras. Conforme ensina Mendes (2015, p. 123):

A permanência no regime favorecido dos varejistas desses bens nos revela que prestigiar a saúde da população não foi o escopo para a exclusão dos fabricantes e atacadistas. A razão oculta, assim como nas hipóteses anteriormente analisadas, nos setores automobilístico, de energia e de transporte, foi a de proteger cartéis formados por grandes empresas ao manter elevadas barreiras à penetração dos pequenos capitais nos elos-vitais de negócios tão lucrativos.

Do mesmo modo, o argumento de que a arrecadação do Estado diminuiria com a entrada de tais segmentos no Simples Nacional não se mostra correto, já que a eficiência fiscal não pode “[...] inviabilizar, em qualquer dos setores da atividade econômica, o cumprimento dos escopos extrafiscais norteadores do regime jurídico a ser dispensado às pequenas unidades produtivas” (MENDES, 2015, p. 126).

Além disso, há vantagens fiscais dirigidas ao setor, que só podem ser gozadas por grandes empresas, como determina o art. 87, §10, Lei nº 12.973/14, que concede crédito presumido para investimentos em pessoa jurídica do exterior, ao setor, dentre outros, de bebida (MENDES, 2015).

Ainda, é possível se listar os benefícios fiscais concedidas a grandes produtores e comerciantes de bebidas alcoólicas, como se observa nos Estados do Rio de Janeiro (OTAVIO, SCHMITT, 2016), que concedeu créditos de ICMS ao grupo Petrópolis e à montadora Peugeot-Citroën e isenção fiscal a montadoras e cervejarias (BUSTAMENTE, 2015), e no Mato Grosso (SILVEIRA, 2017), por exemplo. O grupo Petrópolis, ainda, conseguiu incentivos fiscais e empréstimos de bancos públicos generosos, para instalação de fábricas no Nordeste (RAMOS *et al.*, 2015). Apenas a título de ilustração, o grupo Petrópolis é conhecido por ser um contumaz devedor de ICMS no Rio de Janeiro, bem como de diversos tributos federais. Ainda assim, é um destinatário de diversos incentivos por parte do governo, o que demonstra seu duplo favorecimento: além de não pagar tributos, consegue benefícios fiscais e incentivos estatais de diversas naturezas.

E, como indicado, o setor de bebidas alcoólicas, especificamente, é caracterizado por ser informal, já que as menores unidades produtivas, ao não conseguirem observar as variadas regras e suportar o pesado encargo tributário incidente sobre a fabricação do produto, não regularizam suas atividades. Assim, por ficarem à margem da legalidade, o Estado não consegue fiscalizar e, tampouco, arrecadar os tributos advindos da produção e comercialização no atacado de tais bens.

Por fim, quanto à seletividade obrigatória do IPI, do mesmo modo, não é motivo suficiente a fundamentar a exclusão setorial do Simples. Tal característica, prevista no art. 153, §3º, I, CF, ensina que deve haver diferenciação das alíquotas do imposto de acordo com a essencialidade do produto.

Em outras palavras, produtos tidos como necessários devem ter alíquotas reduzidas, enquanto os supérfluos, contrariamente, devem ter alíquotas majoradas. É uma maneira de a tributação homenagear a produção de bens indispensáveis à coletividade, como bem sintetiza Mendes (2009, p. 305),

Os tributos seletivos se caracterizam pela variação da alíquota em função do tipo de produto e, assim, permitem ao Estado modificar as relações de produção – o que e quanto produzir. A seletividade da tributação – ao contrário da não-cumulatividade – é tipicamente um primado intervencionista-social; por seu intermédio são modificadas as esperadas decisões das empresas na liberdade absoluta de mercado. Esse princípio permite ao Poder Público conduzir as forças da oferta e procura e, destarte, levar os agentes econômicos a produzirem mais determinados bens em detrimento de outros e, inversamente, reduzir o preço daqueles e aumentar destes.

Dessa maneira, as alíquotas de IPI das bebidas alcoólicas são mais elevadas, em virtude da essencialidade do produto e, também, como uma forma de limitar sua comercialização.

No entanto, a seletividade de referido imposto não é suficiente a ensejar a exclusão das MPE produtoras de bebida alcoólicas do Simples Nacional.

Isso porque, em primeiro lugar, não há na legislação conceito do que sejam produtos supérfluos ou essenciais, ficando, portanto, ao talante do legislador a eleição de critérios para variar as alíquotas do IPI.

No caso das bebidas alcoólicas, como já salientado, as alíquotas são majoradas, em um primeiro momento, em virtude da não essencialidade do produto. Contudo, quando se analisa o consumo de tais bens, verifica-se que as bebidas estão presentes em mais de 22% de domicílios nas regiões Sul e Sudeste e 16,4% no Nordeste, representando, em média, o segundo item de consumo com maior peso no orçamento das famílias (ALMEIDA; ARAÚJO JUNIOR, 2017).

Logo, são bens que integram o cotidiano da população, juntamente com outros produtos tidos como essenciais, como cereais, carnes e aves, não podendo, absolutamente, serem considerados supérfluos.

Quanto ao desestímulo do consumo através da elevação dos preços, a questão é deveras controvertida. Em que pese ao fato de que, regra geral, o aumento do preço acarretar em diminuição da comercialização, no caso específico das bebidas, ainda são escassas pesquisas que analisem a demanda conjuntamente com outros fatores como idade do consumidor, localização geográfica, estrutura familiar, dentre outros, o que impede aferição de resultados concretos sobre o tema. Tais fatores, como ensinam Almeida e Araújo Junior (2017), são relevantes para mapear o consumo das bebidas alcoólicas, bem como para averiguar o sucesso de políticas tarifárias para o controle da comercialização.

Na verdade, deve se ter em mente que a produção em pequena escala de referidos bens não se presta ao consumo quantitativo das bebidas, mas ao qualitativo. Como a produção artesanal de vinhos, cachaças e cervejas utiliza matérias-primas diferenciadas e, conseqüentemente, mais caras, o preço final dos produtos é encarecido. Essa diferença de preços, somada à peculiaridade dos sabores artesanais, cria uma barreira natural ao consumo em grande quantidade.

Ademais, a produção informal de tais bebidas é ampla, o que demonstra que o aumento de preço nem sempre diminui a demanda, mas pode ensejar o consumo de bens produzidos de maneira informal, como se dá com as cachaças, por exemplo.

Como apontado por Almeida e Araújo Junior (2017, p. 131)

Como elevações de alíquotas tarifárias apresentam certos limites práticos, dado aspectos como sonegação fiscal, contrabando e substitutos ilícitos, pontua-se que ações voltadas para o desestímulo do consumo do cigarro e de bebidas alcoólicas devam ser mais amplas do que políticas restritivas sobre os preços destes itens.

Não se olvida que o consumo de bebidas alcoólicas deve ser desestimulado, no entanto, a majoração de alíquotas do IPI não é a medida mais eficaz para tanto, devendo ser aliada a políticas não tarifárias, como educação e restrição da publicidade, por exemplo.

Por fim, para solucionar o problema da essencialidade, bastaria a previsão de alíquotas mais altas aos produtos entendidos como supérfluos ou o recolhimento integral do IPI, mas mantidas as demais facilidades, para que a essencialidade fosse privilegiada. No mais, no embate entre a manutenção da essencialidade do IPI e o favorecimento aos menores negócios, não há dúvidas que este deveria ser selecionado, dado os inúmeros benefícios socioeconômicos advindos com o estímulo às micro e pequenas empresas.

Dessa maneira, percebe-se que a exclusão dos segmentos econômicos do Simples Nacional é inconstitucional, uma vez que as razões listadas como válidas para justificar a medida não se mantêm. Por um lado, o regime favorecido de tributação visa minimizar as inúmeras desvantagens enfrentadas pelos menores negócios; por outro, as micro e pequenas empresas, como já ressaltado, têm papel fulcral ao desenvolvimento socioeconômico do país; por fim, os benefícios legais conferidos às grandes empresas dos diversos setores, como cervejarias e montadoras, por exemplo, colocam em cheque os argumentos de aumento da arrecadação e proteção à saúde, invocados a justificar a exclusão setorial do Simples Nacional.

As exclusões não diminuem o consumo de bebidas ou tabaco, tampouco reduzem sua produção e comercialização, que ocorre de maneira informal. O que se verifica, nesses casos, é que o tratamento diferenciado é conferido às grandes corporações, desvirtuando todo o berço constitucional de proteção e incentivo aos menores negócios. Em outras palavras, ao alvedrio dos princípios e normas constitucionais que favorecem as micro e pequenas empresas, o ordenamento jurídico favorece, na verdade, as grandes produtoras e comercializadoras dos setores obstados de optar pelo regime tributário favorecido.

Apesar da possibilidade de inclusão das micro e pequenas produtoras de bebidas alcoólicas, a partir de 2018, a discussão continua válida, uma vez que outros setores, como do tabaco, de montadoras e de armamento, encontram-se obstados de optar pelo Simples Nacional.

Ademais, ao se possibilitar a entrada do setor no Simples Nacional, muitos de seus custos de conformidade à tributação, além da diminuição da carga tributária incidente sobre os agentes econômicos (como visto nos tópicos acima), foram reduzidos.

Inicialmente, possibilidade que já era prevista desde a LC 147/14 (art. 3º-B, LC 123/06), a LC 123/06 trouxe regras para simplificar o processo de se abrir ou encerrar uma empresa. Questões como unicidade do cadastro nas três esferas públicas (art. 1º, IV); obtenção de licença a partir do simples fornecimento de dados e expedição de alvará provisório para funcionamento para atividades de baixo risco, permitindo o início do funcionamento logo após o registro (art. 7º); e simplificação do processo de registro, alteração e baixa das MPE nos entes, independentemente de quitação de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias (art. 4º, 5º, 6º e 8º); por exemplo, vieram para facilitar o início da atividade pelo micro e pequeno empresário, o que, como apontado no tópico acima, era um entrave à formalização da atividade empresarial.

Outrossim, determinações como a obrigatoriedade do tratamento diferenciado às MPE, sob pena de ineficácia, na criação de novas obrigações estatais (art. 1º, § 3º, 4º, 5º, 6º e 7º), redução das multas punitivas e ampliação da fiscalização orientadora (art. 55), exigindo dupla visita para aplicação de sanções para as MPE, no intuito de primeiro orientá-las e fixar prazo para se adequarem às recomendações administrativas, caminham no sentido de manter em atividade as micro e pequenas empresas constituídas.

No entanto, foi a partir da possibilidade de opção pelo Simples Nacional do setor, que os custos de conformidade à tributação foram drasticamente reduzidos. O indício mais claro é o recolhimento unificado dos tributos, previsto no art. 1º, LC 123/06, e a padronização das declarações para a Seguridade Social, FGTS e outras informações de interesse do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE), do INSS e do Conselho Curador do FGTS que devem ser entregues à Receita Federal (art. 7º, §9º). Como analisado no tópico anterior, a maneira com que deve se pagar os diversos tributos existentes no país, aumenta, sobremaneira, os custos operacionais das empresas, sendo mais prejudiciais às micro e pequenas, dado seu caráter regressivo.

São, também, previstas regras que possibilitam a emissão de notas fiscais para a MPE, já que cada localidade adota sistemas e procedimentos específicos para emissão (art. 18-A, § 20); possibilidade de prestar declarações simplificadas (art. 25, § 5º); vedação de criação de novas obrigações acessórias pelos entes, podendo ser feita apenas pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (art. 26, § 4º); compartilhamento de informações entre as Administrações Tributárias, o que desobriga as MPE a fornecerem informações fiscais aos três entes, podendo fazer de forma única, salvo as informações relativas ao ICMS, que serão fornecidas por meio de aplicativo (art. 26, § 11, 12, 13, 14 e 15); e redução das multas tributárias para as MPE (art. 38-B).

No entanto, os avanços com a entrada no Simples Nacional, apesar de significativos, ainda apresentam deficiências quanto às menores produtoras, mormente ao que concerne à impossibilidade de creditamento tributário e à sistemática da substituição tributária, o que demonstra, então, que a LC 123/06 ainda tem lacunas fundamentais que precisam ser trabalhadas.

3.4.1 Transferência e aproveitamento de créditos tributários

De acordo com o art. 23 e seguintes, da LC 123/06, as micro e pequenas empresas, optantes pelo Simples Nacional, não poderão aproveitar ou transferir créditos referentes aos impostos ou contribuições previstos na referida lei.

Nos termos do art. 13, LC 123/06, que lista os tributos que serão recolhidos de forma unificada no regime jurídico tributário simplificado, conclui-se que a impossibilidade de apropriação e transferência de créditos diz respeito ao IPI, ao ICMS, e às contribuições PIS e COFINS.

Quanto às contribuições, o Ato declaratório interpretativo nº 15/2007, emitido pela Receita Federal, possibilitou às pessoas jurídicas sujeitas ao regime não-cumulativo, que adquirirem produtos daquelas optantes pelo Simples Nacional, o desconto de créditos calculados dos bens ou serviços fornecidos, observadas as vedações e restrições contidas nas Leis 10.833/2003 (PIS) e 10.637/2002 (COFINS).

Entretanto, quanto aos impostos, valem as proibições trazidas pela LC 123/06.

Nos termos do art. 153, §3º, II, CF, e do art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, que tratam, respectivamente, do IPI e do ICMS, é da característica de tais impostos a não-cumulatividade, que se efetiva ao se compensar o que foi pago na cadeia anterior ao se gerar crédito para a cadeia seguinte, a título dos impostos.

A doutrina majoritária entende que a não-cumulatividade, em que pese não estar arrolada no art. 150, CF, que trata das limitações ao poder de tributar, é um princípio tributário, e não uma mera faculdade do sujeito passivo (MELO, 2004), portanto, deve orientar a criação e interpretação de normas dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, não podendo ser suprimido pela legislação infraconstitucional.

É a forma com que a Constituição Federal confere a neutralidade da tributação (MENDES, 2009), ou seja, independentemente da forma com que o particular organize sua produção, o valor do tributo será o mesmo. Em outras palavras, é indiferente para a arrecadação dos impostos se o particular concentrar a produção em uma só unidade ou reparti-la em várias cadeias, no final, o valor devido será o mesmo, de forma que o Estado não interfira na maneira de produzir eleita pelo contribuinte.

Dessa maneira, a impossibilidade de aproveitamento e transferência de créditos pelos optantes pelo Simples Nacional estaria eivada de inconstitucionalidade, ao interferir na neutralidade da tributação. Ademais, a não-cumulatividade não encontra, no texto constitucional, qualquer exceção que impeça as micro e as pequenas empresas de se beneficiarem de tal princípio.

A compensação de créditos é gravosa, especialmente, àqueles que estão no meio ou no início da cadeia de produção, uma vez que, para competir com empresas que geram crédito à cadeia seguinte, necessitam reduzir sobremaneira o preço de seus produtos, o que pode inviabilizar o negócio, pois, tendo em vista que não podem se creditar do montante pago na cadeia anterior, no valor do seu bem estará embutido tudo que foi recolhido a título de impostos nas cadeias anteriores. É uma violação, então, da própria capacidade contributiva, visto que é adjudicado mais dos menores negócios, do que dos grandes (TORRES, 2005).

Essa medida acarreta na exclusão de menores negócios do Simples Nacional, já que, com dificuldades na concorrência com empresas que aproveitam e transferem crédito tributário, muitas vezes optam por um regime mais gravoso de tributação.

Pessoa *et al* (2011), analisando uma pequena empresa do setor de confecção localizada em Ibirama, no estado de Santa Catarina, cujo principal mercado consumidor eram as grandes redes de magazine do Sudeste do país, indicou que, apesar de o faturamento anual da empresa estar dentro do limite estabelecido pela LC 123/06, ela não optava pelo Simples Nacional, mas pelo lucro presumido, porque seus clientes se recusavam a comercializar com optantes do Simples Nacional, em virtude da ausência de crédito de ICMS gerado.

Os autores constataram, assim, que o Simples Nacional não funciona para todas as empresas, que mesmo com a possibilidade de optar pelo regime, estão sujeitas às regras do mercado e forçadas, então, a não optar pelo regime favorecido se o cliente assim desejar. A impossibilidade de creditamento, portanto, exclui alguns setores do regime favorecido, mesmo que de maneira não expressa na legislação, ao trazer regras que não podem ser compatibilizadas com a realidade do mercado.

Ademais, a impossibilidade de compensação de créditos pode encarecer o preço de produtos em cuja cadeia produtiva esteja um optante pelo Simples Nacional, uma vez que, ao não gerar créditos para as cadeias seguintes ou se aproveitar do crédito já gerado, pode acontecer um efeito tributário cumulativo. Esse fato interfere na escolha dos agentes

econômicos, que, conforme indicado no estudo feito Pessôa *et al* (2011), muitas vezes, não comercializam com empresas optantes pelo Simples Nacional. Logo, ao mesmo tempo em que a não-cumulatividade é violada, a neutralidade da tributação não é atendida.

Percebe-se, então, que a impossibilidade de creditamento, quando o optante pelo Simples Nacional está no começo ou no meio da cadeia, caminha na contramão do tratamento favorecido conferido constitucionalmente às empresas de pequeno porte, tendo em vista que, mesmo de forma não expressa, exclui alguns segmentos do regime diferenciado.

E mesmo a possibilidade de transferência de créditos de ICMS para adquirentes não enquadrados no Simples Nacional, no montante pago pelo optante do Simples, à próxima cadeia (art. 23, §1º, LC 123/06), o diminuto percentual repassado, somado à vedação de aproveitamento de crédito da cadeia anterior, não é suficiente a corrigir as distorções desta proibição legal.

Quando, todavia, a empresa está no final da cadeia, a proibição do aproveitamento do crédito não se mostra indevida (MENDES, 2008), uma vez que o diminuto percentual de alíquota incidente compensa a base de cálculo tomada como o montante total da operação. Ademais, nesses casos, caso fosse permitida a tomada de crédito, produtos supérfluos, cuja cadeia final fosse composta por optantes do Simples Nacional, poderiam ter uma tributação inferior a produtos essenciais, o que macularia a seletividade, obrigatória para o IPI.

Tal situação, como já analisado, não ocorre quando a micro e pequena empresa enquadrada no regime favorecido de tributação está no meio ou no começo da cadeia. Nesses casos, pode acontecer, inclusive, que produtos essenciais, que tenham optantes do Simples no meio da cadeia produtiva, sejam mais onerados do que produtos supérfluos, dada a cumulatividade tributária, o que violaria, também, a seletividade.

A solução deste imbróglio, todavia, não de fácil consecução. Como apontado por Mendes (2008), a mera supressão da impossibilidade de aproveitamento e transferência de créditos não seria a mais acertada, quando se analisa a posição do Estado. Ao se permitir o creditamento no meio da cadeia, os optantes do Simples, após as devidas compensações, seguramente teriam um montante a ser ressarcido pela União, no caso do IPI, ou pelo Estado, no caso do ICMS. Isso acarretaria em um enorme encargo estatal, uma vez que, para devolução de tais valores, seriam necessários gastos com recursos humanos e eventuais materiais para que a administração fazendária pudesse devolver a quantia aos pequenos empresários. Para Mendes

(2008), o custo administrativo, provavelmente, rivalizaria com o montante a ser devolvido ao particular.

A solução apontada seria, então, possibilitar aos menores empreendimentos, que se encontrem em situação de desvantagem com a impossibilidade de creditamento e transferência de crédito, poder retirar o ICMS ou o IPI do bloco de tributos pagos de forma unificada, e recolhê-los nos termos das legislações de regência dos impostos.

O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento de que não é possível recolher os impostos fora do bloco, já que o regime tributário simplificado é opcional ao contribuinte. Assim, quando as empresas optam pelo regime, devem recolher todos os tributos de forma unificada, em um sistema de tudo-ou-nada²⁰ (MENDES, 2008).

Tal entendimento, no entanto, vai de encontro ao estampado pelo art. 179, CF, que determina que o regime jurídico diferenciado deve incentivar as menores empresas. A impossibilidade de creditamento ou de recolher tributos de forma individual prejudica alguns setores da economia e, assim, não pode se manter.

Especificamente quanto aos produtores de bebidas alcoólicas, os créditos decorrentes da aquisição de matéria-prima ou insumos para as embalagens, por exemplo, que representam custos altos à produção, por não poderem ser aproveitados, podem aumentar sobremaneira o custo de seus produtos, e, conseqüentemente, reduzir sua participação no mercado. Seria, então, preciso calcular qual o regime de tributação mais vantajoso ao setor. Caso, todavia, fosse conferida a possibilidade de recolhimento individual dos impostos, as facilidades do regime seriam concatenadas com a maior participação de tais agentes no mercado, nas situações em que o aproveitamento de crédito se mostrasse um entrave à concorrência.

Dessa maneira, a conjugação entre a vedação de aproveitamento e transferência de crédito com a interpretação judicial da impossibilidade de recolhimento individual dos tributos

²⁰ “A opção pelo SIMPLES é uma faculdade e implica na submissão às normas previstas na Lei nº 9.317/96, não sendo possível a adesão parcial a este regime jurídico. Assim, tendo a impetrante aderido ao regime do SIMPLES, impõe-lhe a vedação ao parcelamento do crédito configurada no § 2º, do art. 6º, da Lei 9.317/1996.” (STJ, AgRg no REsp 1118200/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/11/2010, DJe 18/11/2010.) “A adesão ao sistema simplificado é opcional e não imposição legal, acarretando a obediência do optante às regras que impõem óbices ao gozo dos benefícios fiscais” (STJ, Resp nº 1.307.667 – SC, RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN).

viola o princípio de tratamento favorecido às empresas de pequeno porte, uma vez que ou acarretam em maior ônus aos negócios, ou os excluem do Simples Nacional.

3.4.2 Substituição tributária

Apesar das alterações trazidas pela LC 147/14, tendentes a limitar as operações sujeitas à substituição tributária, as produtoras de bebidas alcoólicas não foram desincumbidas de tal regime.

A substituição tributária é uma das hipóteses de responsabilidade tributária prevista no art. 128, CTN, que possibilita à lei atribuir a terceiro, que tenha ligação com o fato gerador, a responsabilidade pelo crédito tributário.

Nesse sentido, a Constituição Federal, no art. 150, §7º, possibilita à lei “atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente”, na chamada “substituição para frente”²¹, que, no caso do ICMS, foi feito pela LC 87/96, no art. 6º²².

Teoricamente, a substituição “para frente” pode ser definida como:

[...] o mecanismo de arrecadação que, inserindo um terceiro sujeito na relação jurídica entre fisco e contribuinte, atribui àquele obrigação própria para antecipar o pagamento dos valores devidos por este, com ulterior ressarcimento decorrente do regime plurifásico, extinguindo-se a obrigação tributária apenas com a ocorrência do fato gerador previsto para o contribuinte. (TÔRRES, 2001, p. 96)

Portanto, é uma maneira de antecipar o pagamento do imposto devido nas cadeias subsequentes, antes da ocorrência de fatos geradores futuros, no intuito de simplificar a gestão do tributo pelo poder público, bem como de preservar o princípio da livre concorrência ao se reduzir a sonegação fiscal (SCHOUERI, 2013).

Para ser calculado o valor do imposto devido em substituição tributária, o substituto deve considerar, na base de cálculo, os valores agregados pelos substituídos. A base de cálculo, assim, é o preço de venda previsto ao consumidor final, calculado através dos critérios eleitos pela legislação, que variam de produto a produto.

²¹ O regime de substituição tributária poder ser “para frente”, em que há antecipação do tributo devido pelo substituído, e pode ser “para trás” (também conhecida por “diferimento”), em que o pagamento do tributo é postergado para um momento futuro (SCHOUERI).

²² Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário

Quanto ao Simples Nacional, a LC 123/06 determinou que o ICMS devido em substituição tributária pelas produtoras de bebidas alcoólicas não é incluído no regime favorecido, nos seguintes termos:

Art. 13 [...]

§1º [...]

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo (...) bebidas(...) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação;

Entretanto, esse é outro gargalo enfrentado pelos optantes do Simples Nacional, que deve ser analisado sob duas vertentes, quais sejam o optante do Simples ser o substituído tributário ou o substituto tributário, conforme explica Biava Junior (2012).

Por não estar contemplado no regime único de arrecadação dos diversos tributos previstos no art. 13, LC 123/06, os substitutos tributários devem observar a legislação de regência para o cálculo do imposto, independentemente do porte da empresa substituída.

Dessa forma, quando a empresa substituída é optante do Simples Nacional, o valor recolhido pelo substituto, por se submeter à regular tributação do ICMS, tem como alíquota aplicável a normal, e não a reduzida pela LC 123/06. Assim, no caso de uma indústria, cujo produto se submeta à substituição tributária, vender a uma micro ou pequena empresa do Simples Nacional, deve calcular o ICMS normalmente, o que suprime uma das vantagens do regime que é, justamente, redução da carga tributária.

Como o imposto é pago antes, a alíquota aplicada é a eleita pela legislação estadual, e não a indicada pela LC 123/06. Nesses termos, o optante substituído não arca com a alíquota de 1,25%, mas com a de 18%, por exemplo, o que demonstra que o regime favorecido e simplificado não abarca as empresas submetidas à substituição tributária (BIAVA JUNIOR, 2012).

Por outro lado, quando a empresa optante pelo Simples Nacional é a substituta, ou seja, é quem recolhe o imposto para o restante da cadeia, o cenário é menos gravoso do que o anteriormente citado, quando se analisa o montante a ser pago.

De forma semelhante, o substituto deve recolher o ICMS do substituído, não considerando o porte da empresa adquirente do seu bem. No entanto, para fins de recolhimento do imposto próprio, a empresa deve considerar a alíquota diminuta prevista na LC 123/06²³, e não a normal; bem como a Resolução CGSN nº 94/11 permite que a alíquota aplicada no momento da substituição seja menor do que a eleita pela legislação de regência²⁴.

Dessa maneira, o cálculo do imposto devido é menor, pois, no caso de uma indústria optante pelo Simples, ela recolheria, a título de ICMS próprio, o valor calculado com a alíquota efetiva da LC 123/06, o que reduziria o valor do seu produto, tornando-o mais atrativo ao restante da cadeia.

O cálculo, que não é simples, como demonstrado anteriormente, acarreta em uma tributação menor das micro e pequenas empresas enquadradas no Simples Nacional, tendo em vista a possibilidade de, para cálculo do imposto próprio, utilizarem-se da alíquota reduzida da LC 123/06.

Assim, para Biava Junior (2012, p. 203), “[...] ao menos em relação às empresas industriais ou importadoras enquadradas no Simples Nacional (contribuintes substitutos), a legislação conferiu um tratamento fiscal mais benéfico”, já que a reduzida carga tributária pode ser fruída pelo optante do Simples Nacional.

Entretanto, em que pese a situação ser, deveras, mais benéfica do que para as optantes substituídas, o fato de as substitutas recolherem antecipadamente o tributo devido se mostra, na verdade, um entrave às suas atividades.

²³Resolução CGSN nº 94/11

Art. 25-A (...)

§ 8º No caso do ICMS: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 13, § 6º, inciso I; art. 18, § 4º-A, inciso I)

(...)

II - o substituto tributário deverá:

a) recolher o imposto sobre a operação própria na forma do Simples Nacional, segregando a receita correspondente como “não sujeita à substituição tributária e não sujeita ao recolhimento antecipado do ICMS”;

²⁴Resolução CGSN nº 94/11

Art. 28

§ 2º Em relação ao ICMS, no que tange ao disposto no § 1º, o valor do imposto devido por substituição tributária corresponderá à diferença entre: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 6º, inciso I)

I - o valor resultante da aplicação da alíquota interna do ente a que se refere o § 1º sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou sugerido pelo fabricante, ou sobre o preço a consumidor usualmente praticado; e

II - o valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação ou prestação própria do substituto tributário.

Como já citado, há um *trade-off* (PLUTARCO, GICO JUNIOR, 2012) entre os custos administrativos (que são aqueles decorrentes da fiscalização do cumprimento das obrigações tributárias) e os custos de conformidade, uma vez que o Estado, ao instituir regras para auxílio na fiscalização tributária ao particular, aumenta os custos destes para cumprimento das obrigações tributárias.

A substituição tributária é um exemplo de um instrumento utilizado amplamente pelos Estados, a fim de diminuir seus custos com a fiscalização do ICMS, bem como evitar a evasão fiscal. Assim, ao se concentrar o recolhimento da primeira etapa da cadeia, no caso da substituição para frente, que é o que acontece com o segmento econômico estudado, ao mesmo tempo em que o Estado garante a arrecadação do imposto, reduz seus custos para fiscalizar uma parcela significativa de varejistas, aumentando, então, sua margem de rendimento com o ICMS.

No entanto, sob a ótica do substituto, a substituição tributária apresenta um aumento na carga tributária, principalmente quanto aos menores negócios.

Ao se recolher o imposto devido pelo restante da cadeia, independentemente do tamanho da empresa adquirente, já que o substituído deve ser submeter às normas gerais quanto à tributação nessa sistemática adotada, há, do ponto de vista econômico, um valor temporal do dinheiro, que não é levado em consideração quando se analisa a substituição tributária (PLUTARCO, GICO JUNIOR, 2012).

O conceito de custo temporal é da seara financeira, mas tem impacto no âmbito tributário. Quando se paga antecipadamente o imposto, mesmo que o valor seja ressarcido no futuro, é possível que o recebimento seja menor do que o efetivamente desembolsado, já que o valor do dinheiro muda com o tempo.

Ademais, o retorno da venda geralmente demora de 30 a 60 dias, o que faz com que o valor recolhido antecipadamente represente uma diminuição expressiva do fluxo de caixa desses empreendedores, bem como deixe de ser investido na própria atividade. Como o pagamento do imposto é feito no momento da venda ou, no mais tardar, no mês subsequente, e o retorno das vendas leva um período a ser concretizado, há um impacto negativo no fluxo de caixa (PEREIRA *et al.*, 2012) das empresas.

Nesse cenário, muitas vezes, os empreendedores têm que recorrer a empréstimos para manter o fluxo, o que, somado às dificuldades de obtenção de crédito no mercado, pode representar um motivo para mortalidade do estabelecimento. Apesar de o problema afetar todas

as empresas, as micro e pequenas são mais prejudicadas, pois já dispõem de um fluxo menor de caixa e não conseguem, com facilidade, empréstimos junto às instituições financeiras.

Ainda, o fato de o dinheiro “parado” não poder ser investido na atividade produtiva limita o desenvolvimento da empresa, dados os poucos recursos disponíveis de um pequeno negócio.

Quanto à devolução dos valores, no caso de o fato gerador futuro não se efetivar, é necessário um processo administrativo fiscal, que pode demorar mais para ser finalizado do que a venda da mercadoria ao adquirente, o que incorre no aumento dos custos.

Outra questão que dificulta a substituição tributária é a adoção da margem de valor agregado do produto, que é uma presunção legal para se calcular o valor final do bem na cadeia produtiva, para fins de substituição tributária.

Nos casos em que a mercadoria é vendida com uma margem de lucro inferior ao presumido pela legislação, as fazendas estaduais entendem que não há devolução a ser feita ao sujeito passivo, tendo em vista a dificuldade em se averiguar a margem de lucro de fato utilizada. Essa posição era respaldada pelo Supremo Tribunal Federal, conforme decisão proferida na ADI 1.851, de que o fato gerador presumido é definitivo e apenas na hipótese em que não ocorra enseja a devolução do ICMS já recolhido.

Tal posicionamento foi, recentemente, revisto no julgamento do RE 593.849, submetido ao rito dos recursos repetitivos, em que o Supremo Tribunal Federal decidiu ser “devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”. A decisão não trata, especificamente das MPE, mas já representa um avanço quanto à questão da substituição tributária, uma vez que orienta as Fazendas Estaduais a restituírem o montante pago a maior, quando a base de cálculo presumida do ICMS não se concretizar

Dessa maneira, a substituição, além de aumentar o valor do tributo recolhido pelas MPE, aumenta, também, a carga tributária efetiva, uma vez que apresenta custos de conformidade altos aos menores negócios. E, tendo em vista que os custos da substituição tributária são os mesmos, independentemente do tamanho da empresa, o sistema é regressivo, pois quanto menor o faturamento, maior o impacto por ela sofrido, o que contraria o tratamento

progressivo, previsto no art. 179, CF, com que devem ser tratados os menores negócios (BRAVO, 2012).

Cumprе destacar que esse aumento tributário, decorrente dos custos de conformidade, não é vertido aos cofres públicos, o que demonstra que há uma perda social do dinheiro. O aumento da carga tributária sofrido com a substituição não é repassado, mas suportado pelo contribuinte. O custo do dinheiro no tempo e a dificuldade em se manter o fluxo de caixa ficam a cargo da MPE, o que reduz, sobremaneira, sua margem de lucro, representando, na verdade, um custo de não desenvolvimento.

Analizando a questão da substituição tributária, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 603191, sedimentou o entendimento de que o instituto, apesar de possível utilização, deve ser pautado pelos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, já que deve ser analisada a capacidade contributiva do contribuinte, “não se lhe podendo impor deveres inviáveis, excessivamente onerosos, desnecessários ou ineficazes”, vejamos:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DE 11% ART. 31 DA LEI 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI 9.711/98. CONSTITUCIONALIDADE. 1. Na substituição tributária, sempre teremos duas normas: a) a norma tributária impositiva, que estabelece a relação contributiva entre o contribuinte e o fisco; b) a norma de substituição tributária, que estabelece a relação de colaboração entre outra pessoa e o fisco, atribuindo-lhe o dever de recolher o tributo em lugar do contribuinte. 2. A validade do regime de substituição tributária depende da atenção a certos limites no que diz respeito a cada uma dessas relações jurídicas. Não se pode admitir que a substituição tributária resulte em transgressão às normas de competência tributária e ao princípio da capacidade contributiva, ofendendo os direitos do contribuinte, porquanto o contribuinte não é substituído no seu dever fundamental de pagar tributos. A par disso, há os limites à própria instituição do dever de colaboração que asseguram o terceiro substituto contra o arbítrio do legislador. A colaboração dele exigida deve guardar respeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não se lhe podendo impor deveres inviáveis, excessivamente onerosos, desnecessários ou ineficazes. 3. Não há qualquer impedimento a que o legislador se valha de presunções para viabilizar a substituição tributária, desde que não lhes atribua caráter absoluto. (...) 7. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 603191 / MT - MATO GROSSO, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Julgamento: 01/08/2011, Órgão Julgador: Tribunal Pleno)

Dessa forma, a substituição tributária não atende ao tratamento diferenciado e favorecido clamado pela Constituição Federal, tampouco está em consonância ao posicionamento acima colacionado quanto ao tema, uma vez que submete o contribuinte a deveres e valores excessivamente onerosos.

Fica demonstrado que os objetivos da substituição tributária, em reduzir a evasão fiscal e os custos administrativos das Fazendas estaduais, contrapõem-se aos objetivos do Simples Nacional, que são a desoneração e desburocratização tributária. A eficiência fiscal não pode solapar princípios constitucionais, portanto, a substituição tributária na LC 123/06 deve ser repensada e aprimorada.

No entanto, do mesmo modo como se dá com a questão do creditamento tributário, a presente controvérsia não é de fácil solução, já que a mera supressão da substituição tributária encontraria resistência dos fiscos estaduais. O escopo desse trabalho, todavia, não é apresentar respostas aos problemas enfrentados pelos menores negócios, mas indicar que, ainda, a LC 123/06 tem um longo caminho para efetivar o tratamento favorecido com que as micro e pequenas empresas devem ser tratadas.

3.4.3 Questões regulatórias: MAPA e zoneamento municipal

Um problema que deverá ser enfrentado pelas menores produtoras de bebidas alcoólicas artesanais que busquem deixar a informalidade diz respeito à regulação das atividades. Acima, foram listadas as facilidades para registro concernentes às MPE, trazidas com a LC 123/06, todavia, quanto ao segmento econômico sob análise, algumas dificuldades se mantêm.

Em primeiro lugar, o art. 17, §5º, LC 123/06, condiciona a fruição do tratamento tributário mais benéfico das micro e pequenas produtoras de bebidas alcoólicas ao prévio registro no MAPA, vejamos:

Art. 17 [...]

§ 5º As empresas que exerçam as atividades previstas nos itens da alínea c do inciso X do caput deste artigo deverão obrigatoriamente ser registradas no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e obedecerão também à regulamentação da Agência Nacional de Vigilância Sanitária e da Secretaria da Receita Federal do Brasil quanto à produção e à comercialização de bebidas alcoólicas.

De fato, de acordo com o art. 2º, Lei 8.918/94, e art. 6º 7 art. 7º, Decreto nº 6.871/09, todas as pessoas jurídicas que produzem e comercializam bebidas alcoólicas, devem, inicialmente, obter registro no referido Ministério, tanto para a indústria quanto para os produtos que serão elaborados e comercializados.

No entanto, conforme se verifica da Instrução Normativa nº 19/03, os documentos para se regularizar uma indústria de alimentos são numerosos e complexos e, mesmo que seja

prescindível o apoio de profissionais especializados para elaborá-los, muitas vezes, o empreendedor não consegue fazê-lo sozinho. É preciso, ainda, submeter-se a uma inspeção prévia, na qual o fiscal averiguará as determinações da Instrução Normativa nº 5, de 31/00, quanto às instalações do local.

Do mesmo modo, todos os produtos gerados devem ser registrados no Ministério. Assim, a cada nova bebida desenvolvida, devem ser apresentados novos documentos, como formulário específico do MAPA, croqui do rótulo e certidão negativa de débitos com a União Federal, o que pode representar um desincentivo à inovação produtiva.

O que se percebe da legislação e das Instruções Normativas do MAPA listadas é que elas foram desenhadas para regular o funcionamento de grandes indústrias. Na época em que foram editadas, a discussão acerca de menores produtores era incipiente. As regras, portanto, se destinam à produção em larga escala, e não contempla os produtores artesanais. Como exemplo, a Instrução Normativa nº 05/00 disciplina a necessidade de vias adequadas no interior do estabelecimento, necessidade de uniformes e inúmeras disposições acerca de condições de higiene, próprios de uma grande indústria.

Submeter, assim, micro, pequenas, médias e grandes indústrias à mesma burocracia para regularização é uma forma de manter os menores empreendimentos longe do mercado.

Como já mencionado, a alta burocracia é regressiva, pois, por ser igual a todos os agentes econômicos, têm impacto maior conforme menor for o faturamento da empresa. É uma forma, portanto, não expressa de manter longe do mercado atores que contrariem o interesse de maiores organizações.

Dessa maneira, vai de encontro com os objetivos da LC 123/06, de conferir “tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”, sujeitar as micro e pequenas empresas às mesmas regras para regularização a que estão sujeitas as maiores.

O ordenamento jurídico é um sistema no qual as regras devem ser pensadas em conjunto. Não é suficiente um princípio constitucional protegendo os menores empreendimentos, nem um regime tributário simplificado a eles conferido, se as etapas para se formalizar o negócio não os contempla.

Não se defende, todavia, que a regulamentação deva ser suprimida ou facilitada de tal modo que coloque em risco a saúde dos consumidores ou inviabilize a fiscalização administrativa do setor, pelo contrário. O que se busca é a concatenação dos múltiplos interesses que permeiam a sociedade. Se as micro e as pequenas empresas desempenham um papel tão relevante ao desenvolvimento socioeconômico do país, erigida, ao lado de diversos outros direitos sociais, a princípio constitucional, o ordenamento deve prever regras que, de fato, favoreçam-nas, observadas as demais balizas impostas à atividade legiferante.

Em outras palavras, o registro no MAPA deveria acompanhar as especificidades dos menores empreendimentos, contemplar regras mais benéficas e de possível atendimento pelos pequenos empreendedores, dentro das competências do Ministério. Não basta um regime tributário favorecido, se as empresas não conseguirem se beneficiar dele, por entraves à formalização da atividade.

Esse posicionamento é defendido pela OECD (2000), que, por reconhecer a regressividade da burocracia legal e o entrave que o fardo burocrático representa ao empreendedorismo, entende que os regimes regulatórios devem se atentar às especificidades dos menores negócios (OECD, s.d.), já que, como são desenhados para as grandes empresas, não se adequam à realidade das MPE.

O art. 179, CF, é claro ao dispor que a simplificação das obrigações administrativas dos entes federados tem que acompanhar a dimensão das empresas, sendo, portanto, mais benéficas às menores e escalonadas conforme a alteração do seu porte. Devem, então, ser proporcionais ao tamanho da pessoa jurídica, caso contrário, além de ofensa direta ao texto constitucional, os demais benefícios legais deixam de ser gozados. O comando constitucional e a letra da lei se tornam, apenas, textos escritos, sem eficácia jurídica.

Outro ponto problemático, no que toca à regularização da atividade, diz respeito ao local, dentro do Município, em que as produtoras podem se instalar.

O código CNAE do setor está enquadrado dentro da classificação de indústrias de transformação, desse modo, como a lei não diferencia produção artesanal de produção industrial, todas as produtoras de bebidas alcoólicas estão sujeitas às determinações municipais quanto ao local em que pode funcionar uma indústria.

No caso do vinho e da cachaça, como a produção se dá em áreas rurais, geralmente, não há maiores problemas em funcionar no local indicado.

Entretanto, no caso das cervejas artesanais, a questão é mais complicada.

Como a produção é feita em menor escala, utilizando menores equipamentos e pouca mão-de-obra, pode não ser interessante ao empreendedor instalar sua pequena indústria longe de sua residência e do mercado consumidor, o que obsta a regularização da atividade.

No mais, o art. 7º, parágrafo único, II, LC 123/06, prevê que, para atividades de baixo risco, o Município pode autorizar que elas funcionem na casa do empreendedor, vejamos:

Art. 7º Exceto nos casos em que o grau de risco da atividade seja considerado alto, os Municípios emitirão Alvará de Funcionamento Provisório, que permitirá o início de operação do estabelecimento imediatamente após o ato de registro.

Parágrafo único. [...]

II - em residência do microempreendedor individual ou do titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte, na hipótese em que a atividade não gere grande circulação de pessoas.

A lei delega aos Estados e aos Municípios a definição do risco das atividades, e, na ausência de legislação a respeito, caberá à Resolução do Comitê para Gestão da Rede Nacional para Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios (CGSIM) a classificação. Tal comitê está previsto no art. 2º, III, LC 123/06, composto por representantes dos três entes federados e por demais órgãos de apoio e registro empresarial e tem como competência “tratar do processo de registro e de legalização de empresários e de pessoas jurídicas”.

O Anexo II, da Resolução CGSIM nº 22/10, lista as atividades consideradas de alto risco, nas quais não estão a produção de bebidas alcoólicas. Em que pese ao fato de a Resolução ter sido editada anteriormente à entrada do setor no Simples Nacional, as demais facilidades legais, concernentes ao registro, já poderiam ser aproveitadas pelo segmento. Dessa maneira, por não ser de alto risco, no caso de ausência de leis nesse sentido, aplica-se o disposto pela CGSIM.

Ademais, no caso dos *brewpub*, que são estabelecimentos em que se produz e comercializa a bebida no mesmo local, a exigência de se implantar a indústria no distrito industrial ou em áreas em que se admite o exercício de atividades mistas, além de diminuir o mercado, submete a atividade a regra díspares de outros negócios semelhantes.

Por exemplo, uma padaria, que também é uma atividade industrial, pode se instalar e comercializar os seus produtos em qualquer área do Município. Não há, regra geral, óbices

para o funcionamento de uma padaria em um bairro da cidade. No entanto, a produção artesanal de cerveja, cujo processo é semelhante, tem restrições mais severas para funcionar.

Nesse sentido, várias legislações municipais têm conferido tratamento mais benéfico para instalação de pequenos produtores de cerveja artesanal, como por exemplo: o Decreto nº 19.525/16, de Porto Alegre-RS, a Lei nº 4334/16, de Três Rios-RJ, e diversos outros projetos de lei municipais e estaduais, tendentes a facilitar a instalação de cervejarias artesanais.

Não se olvida que o Município deva estabelecer seu zoneamento da melhor forma, para organizar a cidade, e que essa competência é sua. Contudo, esse cenário incorre num problema já citado: falta de uniformidade no tratamento de atividades similares. Pode ser que em um Estado, ou no Município vizinho, seja mais fácil instalar o negócio e comercializar os bens, o que provoca desequilíbrio de concorrência com cervejarias que não têm regras mais benéficas.

Portanto, é necessário que a CGSIM atue, junto aos Municípios e ao MAPA, de modo a auxiliar na regularização das atividades, seja determinando que a produção em menor escala não apresente impacto relevante e possa, portanto, se instalar em qualquer área, seja facilitando o emaranhado de normas legais para regularização.

Apenas desse modo a simplificação constitucional pode, de fato, ser efetivada aos menores negócios.

CONCLUSÃO

Neste trabalho, demonstrou-se que, em que pese ao papel imprescindível das micro e pequenas empresas ao desenvolvimento socioeconômico nacional, o ordenamento jurídico pátrio ainda peca por não conferir o adequado tratamento legal favorecido aos menores negócios, indo de encontro, inclusive, ao próprio texto constitucional

Conforme já discorrido, a Constituição Federal de 1988 elencou como princípio da ordem econômica o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte, no art. 170, IX. Determinou, ainda, que os entes federados têm a obrigação de conferir a elas um regime jurídico diferenciado, de modo a simplificar, eliminar ou reduzir suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, nos termos do art. 179, CF. Por fim, conferiu à lei complementar a definição de empresa de pequeno porte e a edição de um regime tributário simplificado, de forma que diversos tributos pudessem ser recolhidos unicamente pelos menores negócios, de acordo com o art. 146, III, CF.

Percebe-se, assim, o esforço constitucional em proteger e estimular os menores empreendimentos, não só para referendar o primado da isonomia, mas para concretizar diversos outros valores previstos na Carta Magna.

Dessa forma, os demais princípios da ordem econômica, como a livre concorrência, a diminuição das desigualdades regionais e sociais e a busca do pleno emprego se encontram contemplados com a proteção das MPE, tendo em vista que compõem a maioria absoluta dos empreendimentos nacionais, bem como absorvem a mão-de-obra de uma forma relativamente maior do que as maiores empresas. Concorrem, também, como uma alternativa a descentralizar a produção, dada a flexibilidade com que conseguem atender às demandas do mercado.

Por essa razão, são também apontadas como instrumentos eficazes a estimular o desenvolvimento local, em um cenário marcado pela globalização, por responderem aos anseios do mercado interno de uma forma mais ágil do que as maiores empresas, e por absorverem a mão-de-obra ociosa em lugares em que não se verifica intensa produção econômica. São alternativas, portanto, à desconcentração econômica, ao conseguirem, apoiadas nas capacidades regionais, fomentar o mercado interno, ao desenvolverem novos produtos, criarem postos de trabalho e, assim, circular a riqueza.

Entretanto, posto que necessárias ao desenvolvimento endógeno, as menores empresas enfrentam dificuldades em se manter em atividade, o que acarreta em sua alta taxa de

mortalidade ou na opção por atuarem na informalidade. Problemas como financiamento precário, alta carga tributária e ampla burocracia legal contribuem para o encerramento do funcionamento dos menores negócios.

Especificamente quanto ao sujeito objeto da pesquisa (qual seja, as produtoras de bebidas alcoólicas), é sensível o papel desempenhado pelas MPE no desenvolvimento local. Como tratado no segundo capítulo deste trabalho, mais do que agentes históricos, as bebidas representam artifícios eficazes às regiões produtoras, seja através da fabricação e comercialização do produto, seja aproveitando o nicho de mercado decorrente do turismo cultural.

Como a elaboração das bebidas, em menor escala e de forma artesanal, incorpora as tradições e a cultura dos locais produtores, as bebidas alcoólicas despontam como instrumento importante à desconcentração econômica (por colocarem as regiões produtoras na rota do turismo nacional) e à pulverização do mercado (que, via de regra, tem como característica ser um oligopólio, já que controlado por poucos atores).

Dessa forma, as questões que impactam as micro e pequenas empresas em geral também são sentidas pelas pequenas produtoras de bebidas alcoólicas, tais como: dificuldade de concorrência com os maiores agentes no mercado, alta taxa de mortalidade e informalidade, e importância regional ao desenvolvimento.

Nesse esteio, para contornar os imbrólios suportados pelos menores empreendimentos, o Estado intervém, na forma de regimes jurídicos, para protegê-los e estimulá-los, como historicamente é feito em diversos países. No Brasil, além do tratamento constitucional desenhado a eles, diversos diplomas legais disciplinaram regimes jurídicos favorecidos, com destaque à Lei Complementar 123/06, que, hodiernamente, confere simplificações e reduções nas obrigações legais dos mais diversos ramos.

No que tange à seara tributária, a LC 123/06 unificou o recolhimento de diversos tributos que se relacionam à atividade empresarial, dos três entes federados, bem como reduziu sobremaneira suas alíquotas, de modo a diminuir a incidência tributária e a facilitar o cumprimento das obrigações acessórias pelos menores negócios. Dessa forma, além de contribuir para efetivar os já citados princípios constitucionais, concomitantemente, a desoneração tributária, inclusive das obrigações acessórias, é uma forma de homenagear, outrossim, os princípios da capacidade contributiva e do não confisco.

Desse modo, em uma primeira análise, poder-se-ia concluir que, de fato, a LC 123/06 é um diploma que efetiva os valores constitucionais. Nada obstante, ao esmiuçar-se a análise de seus dispositivos, percebe-se que o caminho para se concretizar os valores constitucionais ainda não se deu completamente.

Isso porque, em primeiro lugar, a LC 123/06 impede alguns setores econômicos em optarem pelo Simples Nacional. Tais exclusões, além de não encontrarem guarida no texto constitucional, operam em completo descompasso a ele, já que submete uma gama de pequenos negócios à alta carga tributária e à complexidade de observância das regras legais.

Os argumentos levantados para justificar as exclusões setoriais residem, no caso das bebidas alcoólicas e do fumo, por exemplo, na essencialidade do IPI, na proteção à saúde e na diminuição da arrecadação tributária. Contudo, como trabalhado no último capítulo, uma análise holística do ordenamento jurídico pátrio demonstra que as razões não se sustentam, já que grandes empresas voltadas a tais aludidos setores conseguem benefícios fiscais não fruídos pelas menores, bem como a essencialidade do IPI ou a proteção à saúde não são princípios absolutos, mas que devem ser sopesados com os demais valores constitucionais. No mais, a diminuição da arrecadação é questionável, já que a simplificação das obrigações fomenta a formalização das atividades, aumentando, consequentemente, a arrecadação estatal.

Quanto aos produtores de bebidas alcoólicas, essa distorção foi corrigida, já que, a partir de 2018, poderão escolher tributar suas atividades no regime simplificado. Entretanto, apesar desse gargalo ter sido superado, outros continuam a limitar a expansão do segmento econômico em comento.

É o que se dá com a proibição de aproveitamento e transferência de créditos tributários quanto ao IPI e ao ICMS. A ausência do devido creditamento, somada à impossibilidade de recolhimento individual por tributos (quer dizer, do recolhimento de IPI e ICMS em separado do regime benéfico em prol da MPE), pode representar um entrave às atividades, uma vez que aumentam os custos dos produtos, bem como há a possibilidade de limitação do mercado, já que para empresas maiores que comercializam com as optantes pelo Simples Nacional a ausência de créditos tributários transferidos pode não ser interessante.

Dessa forma, além da inconstitucionalidade da proibição do aproveitamento e da transferência de créditos, porquanto o texto constitucional não faz qualquer ressalva à não cumulatividade dos impostos, ao aumentar o valor dos produtos dos optantes pelo Simples

Nacional (já que não há desconto tributário a ser feito), a concorrência das menores empresas é limitada, visto que precisam reduzir a margem de lucro para continuarem competitivas; caso contrário, não conseguem comercializar seus produtos com empresas maiores, que não poderão fruir do crédito tributário.

Outra questão controversa é a substituição tributária a qual estão sujeitas as pequenas produtoras de bebidas alcoólicas artesanais. Esse regime de arrecadação, que visa auxiliar o Estado na fiscalização das obrigações referentes ao ICMS, aumenta sobremaneira os custos tributários e os custos de conformidade dos menores negócios. Ao submeter as operações sujeitas à substituição nos moldes da forma regular de cálculo do ICMS, as menores empresas substituídas deixam de gozar das alíquotas diminutas previstas no Simples Nacional, já que deve ser considerada a alíquota normal para o recolhimento.

Quanto às substitutas, mesmo que o ICMS próprio seja calculado nos termos previstos pela LC 123/06, a antecipação dos valores acarreta em custos de conformidade altíssimos. A espera pelo retorno do dinheiro, seja com a venda do bem ou com a restituição pelo Fisco, sujeita as menores empresas a uma diminuição do seu fluxo de caixa que, somada à dificuldade de financiamento junto às instituições financeiras, impede o investimento dos valores na própria atividade e pode acarretar em sua mortalidade precoce. De se ressaltar que esses custos de conformidade são regressivos, ou seja, mesmo que suportados por todas as empresas sujeitas à substituição tributária, tem impacto maior conforme menor o faturamento do empreendimento.

Por fim, a ausência de regras facilitadoras de registro no MAPA e nos Municípios para as MPE produtoras de bebidas alcoólicas vai de encontro ao que determina o art. 179, CF. Como indicado neste estudo, a informalidade do setor decorre, também, da dificuldade em formalizar os empreendimentos. Não prever regras facilitadoras para o registro torna a opção pelo regime tributário favorecido inócua, já que muitos estabelecimentos estão na informalidade, justamente, por não conseguirem se adequar às determinações de registro.

Nesse cenário, em que o ordenamento jurídico não contempla, de fato, regras que visam facilitar a sobrevivência das MPE, observa-se que não bastam ações isoladas, como a capacitação do dono da empresa, facilidade na compra pelo Poder Público dos menores negócios, dentre outros, sem se pensar no conjunto. É preciso que a Administração Pública esteja ao alcance dos menores negócios, de modo que exerçam seus direitos e consigam influenciar políticas públicas que, efetivamente, contemplem-nos. Não basta, assim, a previsão

constitucional de proteção às micro e pequenas empresas, se o arcabouço legal não efetiva tais valores. O Estado deve estar presente e atento às demandas, de modo a concretizar o estímulo dos menores empreendimentos.

As micro e pequenas, como amplamente defendido no decorrer do trabalho, são pilares de um local desenvolvido social e economicamente. Do mesmo modo, as pequenas produtoras de bebidas alcoólicas desempenham papel importante às regiões em que estão instaladas. No entanto, o ordenamento jurídico pátrio insiste em afastar tais estabelecimentos da guarida constitucional em prol da MPE.

Dessa forma, é preciso uma revisão legislativa, pensada em conjunto com as micro e pequenas empresas, de modo que seus custos tributários, incluídos os custos de conformidade, atinjam um patamar aceitável para a manutenção dos menores negócios. Não priorizar as MPE não é, apenas, uma ofensa ao art. 170, IX, ou ao art. 179, CF, mas a todo o ordenamento jurídico pátrio, já que o tratamento favorecido previsto constitucionalmente a elas não se encerra nos referidos dispositivos, mas está difundido em diversos outros valores elencados pela Constituição Federal.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALBUQUERQUE, Alexandre Farias. *Fatores de mortalidade de pequenas empresas: análise de empresas do setor varejista a partir do ciclo de vida organizacional*. 2013, 339p. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Escola de Engenharia de São Carlos, São Carlos.
- ALMEIDA, Aléssio Tony Cavalcanti de; ARAÚJO JUNIOR, Ignácio Tavares de. Demanda por bebidas alcoólicas e cigarros no Brasil: elasticidades, microsimulação e variações no bem-estar. *Pesquisa e planejamento econômico*, volume 47, nº. 2, agosto/2017. Disponível em: <http://ppe.ipea.gov.br/index.php/ppe/article/viewFile/1652/1246>. Acesso em 02 de abr de 2018.
- ALMEIDA, Alexandre Nunes; BRAGAGNOLO, Cassiano; CHAGAS, André Luis Squarize. A Demanda por Vinho no Brasil: elasticidades no consumo das famílias e determinantes da importação. *Revista de Economia e Sociologia Rural*, volume 53, nº. 3, Brasília, July/Sept. 2015. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0103-20032015000300433. Acesso em 16 de out de 2017.
- AMATO NETO, João. *Redes de cooperação produtiva e clusteres regionais*. São Paulo: Atlas, 2000.
- AMORIM, Francisco Macêdo de; MEDEIROS, Francisco Daniel Carvalho de. Estudo da viabilidade e da importância do Enoturismo como alternativa de uma atividade sustentável para a região vitivinícola tropical do Vale do Submédio São Francisco (Pernambuco/Bahia, Brasil). *Turismo & Sociedade*, Curitiba, v. 7, n. 3, p. 523-541, julho de 2014. Disponível em: <http://revistas.ufpr.br/turismo/article/viewFile/38861/23698>. Acesso em 16 de out de 2017.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DA CERVEJA – CERVBRASIL. *Anuário 2014*. Disponível em: <http://cervbrasil.org.br/arquivos/anuariofinal2014.pdf>. Acesso em 16 de out de 2017
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE BEBIDAS – ABRABE, *Um brinde à vida: a história das bebidas*. São Paulo: DBA Editora, 2014. Disponível em: <http://www.abrabe.org.br/wp-content/uploads/2016/08/DBA-Abrabe-vFINAL.pdf>. Acesso em 16 de out de 2017.
- AULICINO, Madalena Pedroso. *Turismo e desenvolvimento regional: um ensaio de operacionalização no Estado de São Paulo*. 2004, 340 p. Tese (Doutorado em Ciências da Comunicação) – Escola de Comunicações e Arte da Universidade de São Paulo, São Paulo.
- AVELAR, Lucas Endrigo Brunozi. *A moderação em excesso: estudo sobre a história das bebidas na sociedade colonial*. 2010, 153 p. Dissertação (Mestrado em História) – Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas da Universidade de São Paulo, São Paulo.
- BARQUEIRO, Antônio Vázquez. *Desenvolvimento endógeno em tempos de globalização*. Tradução de Ricardo Brinco. Porto Alegre: Fundação de Economia e Estatística, 2001.
- BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama. Inconstitucionalidade do "Super Simples". *Revista Dialética de Direito Tributário*. São Paulo, SP, n.126, 2006.
- BARRETTO, Luiz. Uma opção democrática para ascensão profissional. In: NOGUEIRA, João Carlos (org.). *Desenvolvimento e empreendedorismo afro-brasileiro: desafios históricos e perspectivas para o século 21*. Florianópolis: Atilênde, 2013, p. 7-11.

BARROS, Frederico Robalino de. *Pequena e média empresa e política econômica: um desafio à mudança*. Rio de Janeiro: Apec, 1978.

BERTOLUCCI, Aldo Vincenzo. *Uma contribuição ao estudo da incidência dos custos de conformidade às leis e disposições tributárias: um panorama mundial e pesquisa dos custos das companhias de capital aberto no Brasil*. 2001, 183p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

BIAVA JUNIOR, Roberto. A Substituição Tributária no ICMS e a necessidade de tratamento tributário diferenciado e favorecido para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte do Simples Nacional – Análise crítica da Constituição Federal e da Lei Complementar 123/2006 e propostas para aprimoramento da legislação tributária vigente. *Revista Digital de Direito Público*. Ribeirão Preto, vol. 1, n. 1, 2012, p. 188 – 208.

BIDERMAC, C., COZAC, L. F. L. e REGO, J. M. *Conversas com Economistas Brasileiros*. São Paulo: Editora 34, 1996.

BRAGA, Gustavo Henrique. *Roteiros para amantes de cerveja caem no gosto dos brasileiros*. Publicado: Quinta, 10 de Novembro de 2016, 10h53. Disponível em: <http://www.turismo.gov.br/ultimas-noticias/7231-roteiros-para-amantes-de-cerveja-caem-no-gosto-dos-brasileiros.html>. Acesso em 16 de out de 2017.

BRAGA, Marcus Vinicius Fernandes; KIYOTANI, Ilana Barreto. A cachaça como patrimônio: turismo cultura e sabor. *Revista de Turismo Contemporâneo – RTC*, Natal, v. 3, n. 2, p. 254-275, jul./dez. 2015

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei PL nº 1.269/2015. Disponível em: http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1324734&filename=PL+1269/2015>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei PL nº 4.861/2016. Disponível em: http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=F578707C732DC88EC5AF5FC0A4772407.proposicoesWebExterno2?codteor=1446770&filename=PL+4861/2016>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 16 out. 2017.

BRASIL. Decreto nº 4.062, de dezembro de 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2001/d4062.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Decreto nº 6.871, de 4 de junho de 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6871.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Decreto nº 8.198, de 20 de fevereiro de 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8198.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Decreto nº 8.442, de 29 de abril de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/Decreto/D8442.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/D8950.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 7.256, de 27 de novembro de 1984. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7256.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 7.678, de novembro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1980-1988/L7678.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 8.864, de 28 de março de 1994. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8864.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 8.918, de 14 de julho de 1994. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8918.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9317.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9841.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 10.970, de 12 de novembro de 2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.970.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 11.326, de 24 de julho de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/lei/111326.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 12.959, de 19 de março de 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Lei/L12959.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12973.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei 13.097, de janeiro de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13097.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. 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: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp127.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp147.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Instrução Normativa nº 5, de 31 de março de 2000. Disponível em: <<http://extranet.agricultura.gov.br/sislegis-consulta/consultarLegislacao.do?operacao=visualizar&id=3375>>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Instrução Normativa nº 13, de 28 de maio de 2005. Disponível em: <<http://extranet.agricultura.gov.br/sislegis-consulta/consultarLegislacao.do?operacao=visualizar&id=12386>>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Instrução Normativa nº 19, de 16 de dezembro de 2003. Disponível em: <<http://sistemasweb.agricultura.gov.br/sislegis/action/detalhaAto.do?method=visualizarAtoPortalMapa&chave=251902692>>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Instrução Normativa 54, de 5 de novembro de 2001. Disponível em: <<http://extranet.agricultura.gov.br/sislegis-consulta/consultarLegislacao.do?operacao=visualizar&id=2263>>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Receita Federal. Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 26 de setembro de 2007. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/imprimir.action?visao=anotado&idAto=5661>>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Receita Federal. Comitê Gestor do Simples Nacional. Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=36833&visao=anotado>>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Receita Federal. Comitê da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios – CGSIM. Resolução CGSIM nº 22, de 22 de junho de 2010. Publicado no Diário Oficial da União 1 de 02 jul. 2010.

BRASIL. Senado Federal. Projeto de Lei do Senado nº 77, de 2014. Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/diarios/BuscaDiario?tipDiario=1&datDiario=13/03/2014&paginaDireta=00093>>. Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.118.200/RS, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 18 nov. 2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.307.667/SC, Relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 6 jun. 2012.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.851, Tribunal Pleno. Relator Ministro Ilmar Galvão. DJ, 22 nov. 2002.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 574.706, Tribunal Pleno. Relatora Ministra Carmen Lúcia. DJe, 29 set. 2017.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 603.191, Tribunal Pleno. Relatora Ministra Ellen Gracie. DJ, 2 set. 2011.

BRAVO, Kalinka Conchita Ferreira da Silva. O não favorecimento dos micro e pequenos comerciantes em operações sujeitas à substituição tributária progressiva do ICMS: problema, pesquisa e adequação. *Prêmio Simples Nacional e Empreendedorismo — 2ª Edição*, Porto Alegre-RS, 2012. Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/noticias/Kalinka%20Conchita%20F.%20da%20Silva%20Bravo...pdf>. Acesso em 16 de out de 2017

BRUCH, Kelly Lissandra. *Como formalizar uma vinícola*. Brasília, DF : SEBRAE ; Bento Gonçalves: IBRAVIN, 2012. Disponível em: [http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/24ed170b5def610031b816c0dc8c59ef/\\$File/4228.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/24ed170b5def610031b816c0dc8c59ef/$File/4228.pdf). Acesso em 16 de out de 2017.

BUSTAMENTE, Luísa. *Estado abre mão de R\$ 6,6 bilhões: montante é resultado da isenção fiscal a distribuidoras de bebidas e montadoras de automóveis este ano*. Dez de 2015. Disponível em <http://odia.ig.com.br/noticia/economia/2015-12-12/estado-abre-mao-de-r-66-bilhoes.html> Acesso em 16 de out de 2017

CAMPOS, Antônio Carlos de; CALLEFI, Patrícia; SOUZA, João Batista da Luz de. A teoria de desenvolvimento endógeno como forma de organização industrial. *Acta Scientiarum. Human and Social Sciences*. Maringá, v. 27, n. 2, p. 163-170, 2005.

CARDOSO, Univaldo Coelho; CARNEIRO, Vânia Lúcia Nogueira; RODRIGUES, Édna Rabêlo Quirino. *APL: arranjo produtivo local*. Brasília: Sebrae, 2014.

CARNEIRO, Henrique. *Pequena enciclopédia da história das drogas e bebidas: histórias e curiosidades sobre as mais variadas drogas e bebidas*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 26ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

CASCUDO, Luís da Câmara. *Prelúdio da cachaça: etnografia, história e sociologia da aguardente no Brasil*. Natal: Coleção Canavieira, 1962.

CAVALCANTI, Clóvis. Celso Furtado e o mito do desenvolvimento econômico. *Textos para discussão*. Nº 104, março 2001. Disponível em: <https://periodicos.fundaj.gov.br/TPD/article/view/920/641>. Acesso em 16 de out de 2017.

CENA. Composição da cerveja inclui mais que cevada, lúpulo e água, aponta Cena. *Usp Online Destaque*. Piracicaba, out. 2012. Disponível em: <http://www5.usp.br/17833/composicao-da-cerveja-inclui-mais-que-cevada-lupulo-e-agua-aponta-cena/>. Acesso em 16 de out de 2017.

CERVIERI JUNIOR, Osmar; TEIXEIRA JUNIOR, Job Rodrigues; GALINARI, Rangel; RAWET, Eduardo Lederman; SILVEIRA, Carlos Takashi Jardim da. *O setor de bebidas no Brasil*. BNDES Setorial 40, 2014, p. 93-130. Disponível em: https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/3462/1/BS%2040%20O%20setor%20de%20bebidas%20no%20Brasil_P.pdf. Acesso em 16 de out de 2017

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 10ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

CORREIA, Rebert Coelho; SILVA, Pedro Carlos Gama da. *Árvore do conhecimento: Uva de Mesa*. [s.d]. Disponível em http://www.agencia.cnptia.embrapa.br/gestor/uva_de_mesa/arvore/CONT000gmy19lph02wx5ok0liq1mqktpyht.html Acesso em 16 de out de 2017.

DANIEL, Rafael Claro. *Pequena produção de cachaça no interior paulista: a informalidade em questão*. 2016. 163 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Faculdade de Ciências e Letras, Universidade Estadual Paulista "Júlio de Mesquita Filho", Araraquara, 2016.

DEBASTIANI, Gilson; LEITE, Alex Cáceres; WEIBER JUNIOR, Claucir Antônio; BOELHOUWER, Daniela Ines. Cultura da Uva, Produção e Comercialização de Vinhos no Brasil: Origem, Realidades e Desafios. *Revista Cesumar - Ciências Humanas e Sociais Aplicadas*. Maringá (PR), v. 20, n. 2, 2015. Disponível em: <http://periodicos.unicesumar.edu.br/index.php/revcesumar/article/view/4395>. Acesso em 16 de out de 2017.

DELOITTE. *Compliance tributário no Brasil: As estruturas das empresas para atuar em um ambiente complexo*. 2014. Disponível em: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/br/Documents/tax/ComplianceTributarioBrasil.pdf> Acesso em 16 de out de 2017.

Dicionário Michaelis da Língua Portuguesa. Disponível em <http://michaelis.uol.com.br>. Acesso em 16 de out de 2017.

Dicionário Priberam da Língua Portuguesa. Disponível em <https://www.priberam.pt>. Acesso em 16 de out de 2017.

ELALI, André de Souza Dantas. *Tributação e Desenvolvimento Econômico Regional: um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais*. 2006, 180p. Dissertação (Mestrado em Direito Político e Econômico) – Faculdade de Direito da Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo.

ESPARTEL, Lelis Balestrin; BARCELLOS, Marcia Dutra de; GOULARTE, Juliana Henriques. O mercado de cachaça da região Sul do Brasil: um estudo exploratório. *Revista Alcance - Eletrônica*, Vol. 18 - n. 2 - p. 219-236 / abr-jun 2011. Disponível em: http://meriva.pucrs.br:8080/dspace/bitstream/10923/10133/2/O_MERCADO_DE_CACHACA_DA_REGIAO_SUL_DO_BRASIL_UM_ESTUDO_EXPLORATORIO.pdf Acesso em 16 de out de 2017.

FERRARI, Vanessa. *O mercado de cervejas no Brasil*. 2008. 115 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2008.

FIGUEIREDO, Fernanda. Pequenas empresas e regime diferenciado de contratação. *Centro de estudo de Direito Público e Regulação da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra*. setembro/2012. Disponível em http://www.fd.uc.pt/cedipre/publicacoes/online/public_13.pdf Acesso em 16 de out de 2017.

FLANDIN, Jean-Louis; MONTONARI, Massimo. *História da Alimentação*. Tradução de Luciano Vieira Machado e Guilherme João de Freitas Teixeira. 6ª ed., São Paulo: Estação Liberdade, 1998.

FURTADO, Celso. *Desenvolvimento e Subdesenvolvimento*. Rio de Janeiro: Editora Fundo de Cultura, 1961.

_____, Celso. O subdesenvolvimento revisitado. In: *Economia e Sociedade*. 1ª ed., Campinas, 1992.

_____, Celso. Entrevista. In BIDERMAC, C., COZAC, L. F. L. e REGO, J. M. *Conversas com Economistas Brasileiros*. São Paulo: Editora 34, 1996.

FURTADO, Clarissa. Empresas - A dura vida do empreendedor. *Revista Desafios do desenvolvimento*. Brasília: IPEA, Ano 1, Edição 2, 1/9/2004, Disponível em: http://www.ipea.gov.br/desafios/index.php?option=com_content&view=article&id=744:repor-tagens-materias&Itemid=39 Acesso em 16 de out de 2017

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo (org.). *Métodos de Pesquisa*. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. Disponível em: <http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>. Acesso em 16 de out de 2017.

GONÇALVES, Eduardo C. Cordeiro. Rotas de vinho e desenvolvimento regional. *Rotur/Revista de Ocio y Turismo*, Coruña, nº 5, pp. 11-20, 2012.

GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica Na Constituição De 1988*. 4. Ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

GUARNIER FILHO, Irineu. *Brasil expande produção de vinho, mas mapeamento ainda é deficiente*. Publicado em 16 de Julho de 2014. Disponível em: <http://revistagloborural.globo.com/Noticias/noticia/2014/07/brasil-expande-producao-de-vinho-mas-mapeamento-ainda-e-deficiente2.html>. Acesso em 16 de out de 2017

GURGEL, Geraldo. *Cultura e gastronomia são ingredientes do turismo em Pipa (RN)*. Publicado: Sexta, 25 de Novembro de 2016, 18h15. Disponível em: <http://www.turismo.gov.br/ultimas-noticias/7298-cultura-e-gastronomia-s%C3%A3o-ingredientes-do-turismo-em-pipa-rn.html> Acesso em 16 de out de 2017

HOECKEL, Paulo Henrique de Oliveira; FREITAS, Claílton Ataídes de; OLIVEIRA, Gabriel Nunes de; CASAGRANDE, Dieison Lenon; SANTOS, Cezar Augusto Pereira dos. Análise da estrutura de mercado do sistema agroindustrial vitivinícola do Rio Grande do Sul. *Revista Economia & Tecnologia (RET)*. Volume 9, Número 4, p. 113-128, Out/Dez 2013.

INSTITUTO BRASILEIRO DA CACHAÇA – IBRAC. *Câmara Setorial da Cadeia Produtiva do Mel*. Brasília, 15 de agosto de 2016. Disponível em: <http://www.agricultura.gov.br/assuntos/camaras-setoriais-tematicas/documentos/camaras-setoriais/mel-e-produtos-das-abelhas/anos-anteriores/apresentacao-ibrac-40.pdf> Acesso em 16 de out de 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). *As Micro e pequenas empresas comerciais e de serviços no Brasil: 2001*. Rio de Janeiro, 2003.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. *Causas de desaparecimento das micros e pequenas empresas*. Abril/2013. Disponível em <http://www.ibpt.com.br/img/uploads/ novelty/estudo/701/CausasDeDesaparecimentoDasMicrosEPeque nasEmpresas.pdf> Acesso em 16 de out de 2017.

INSTITUTO DA CERVEJA BRASIL - ICB. *Infográfico - Mercado Brasileiro de Cervejarias Artesanais*. Publicado em 16.12.2016. Disponível em: <https://www.institutodacerveja.com.br/blog/n114/novidades/infografico-mercado-brasileiro-de-cervejarias-artesanais> Acesso em 16 de out de 2017.

INSTITUTO DO PATRIMÔNIO HISTÓRICO E ARTÍSTICO NACIONAL – IPHAN. *Patrimônio Cultural Imaterial: para saber mais*. Brasília: Iphan, 2012. Disponível em: <http://portal.iphan.gov.br/uploads/publicacao/cartilha_1__parasabermas_web.pdf>. Acesso em 16 de out de 2017.

JULIEN, Pierre-Andre. *Empreendedorismo regional e economia do conhecimento*. São Paulo: Saraiva, 2010.

KARKACHE, Sérgio. *Princípio do tratamento favorecido: o direito das empresas de pequeno porte a uma carga tributária menor*. 2009, 296 p. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2009.

LEONE, Nilda Maria de Clodoaldo Pinto Guerra. A dimensão física das pequenas e médias empresas (P.M.E's): à procura de um critério homogeneizador. *Revista de Administração de Empresas*. vol.31 no.2 São Paulo Apr./June 1991.

LIMA, João Policarpo Rodrigues. Cachaça Artesanal e Vinhos Finos no Nordeste: Desafios, Potencialidades e Indicações de Políticas. *Revista Econômica do Nordeste*, Fortaleza, v. 37, nº 4, jul-set. 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 24ª edição. São Paulo: Malheiros, 2004.

MARCUSSO, Eduardo Fernandes. *As microcervejarias no Brasil atual: sustentabilidade e territorialidade*. 2015, 171p. Dissertação (Mestrado em Sustentabilidade na Gestão Ambiental) - Universidade Federal de São Carlos, São Carlos.

MARCUSSO, Eduardo Fernandes; MULLER, Carlos Vitor. *A cerveja no Brasil: o ministério da agricultura informando e esclarecendo*. Brasília: Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Publicado em 19 de agosto de 2017. Disponível em: <http://www.agricultura.gov.br/assuntos/inspecao/produtos-vegetal/pasta-publicacoes-DIPOV/a-cerveja-no-brasil-28-08.pdf>. Acesso em 16 de out de 2017.

MARTINELLI, Dante Pinheiro; JOYAL, André. *Desenvolvimento local e o papel das pequenas e médias empresas*. 1ª ed. Barueri, SP: Manole, 2004.

MATTA, Ana Paula de Lima Florentino, SANTOS, Elisandra Maria dos; SILVA, Lilith Conceição; RAMOS, Luana de Souza; CARVALHO, Tamires Cristina de. Produção artesanal de vinho: uma alternativa econômica aos pequenos produtores da zona da mata de Minas Gerais. *PluriTAS*. v. 1, n. 1, 2015. Disponível em <http://ojs.barbacena.ifsudestemg.edu.br/index.php/PluriTAS/article/view/76> Acesso em 16 de out de 2017.

MATTOS, Fernando Augusto Mansor de. Desenvolvimento econômico recente do nordeste e o papel das micro e pequenas empresas. In: SANTOS, Anselmo Luís dos; KREIN, José Dari; CALIXTRE, Andre Bojikian (org.). *Micro e pequenas empresas: mercado de trabalho e implicação para o desenvolvimento*. Rio de Janeiro: Ipea, 2012, p. 211-228.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. *Curso de Direito Administrativo*. 17 ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MELO, José Eduardo Soares de. *A não cumulatividade tributária: ICMS, IPI, ISS, PIS e COFINS*. São Paulo: Dialética, 2004.

MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos. *Extrafiscalidade: análise semiótica*. 2009, 319p. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo.

MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos. Análise crítica à vedação ao aproveitamento de créditos no simples nacional. *Revista de Direito Tributário*, v. 103, p. 150-169, 2008.

MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos. Simples Nacional: Análise da Constitucionalidade das Exclusões Setoriais. In: *Anais do III Encontro de Internacionalização do CONPEDI* – Madrid, ES. Madrid, Edições Laborum, 2015, p. 107 – 129.

MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos; FERREIRA, Gustavo Assed. Pequenas empresas e desconcentração administrativa. In: *Anais do XXV Congresso do CONPEDI* – Curitiba, PR. 2016, p. 83-98. Disponível em: <https://www.conpedi.org.br/publicacoes/02q8agmu/4zq26u71/9078usIX53p6NP8K.pdf>. Acesso em 16 de out de 2017.

MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos; PATTON, Ana Laura Javaroni. Pequenas empresas, ICMS e comércio eletrônico: a regulação inconstitucional do CONFAZ. In: *XXV encontro nacional do CONPEDI*. Brasília-DF. Florianópolis: CONPEDI, 2016, p. 101-121. Disponível em: <https://www.conpedi.org.br/publicacoes/y0ii48h0/1vtu3xbu/7KXI8490w5VI6sGk.pdf>. Acesso em 16 de out de 2017.

MINAS GERAIS. Lei Estadual nº 16.688, de 11 de janeiro de 2007. Disponível em: <https://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa.html?tipo=LEI&num=16688&comp=&ano=2007>. Acesso em 16 de out de 2017.

MINISTÉRIO DO TURISMO - SECRETARIA NACIONAL DE POLÍTICAS DE TURISMO DEPARTAMENTO DE ESTRUTURAÇÃO, ARTICULAÇÃO E ORDENAMENTO TURÍSTICO. *Marcos conceituais*. 2006. Disponível em: http://www.turismo.gov.br/sites/default/turismo/o_ministerio/publicacoes/downloads_publicacoes/Marcos_Conceituais.pdf. Acesso em 16 de out de 2017.

MINISTÉRIO DO TURISMO. *Experiências rurais marcam o turismo de Gramado (RS)*. Publicado: 07/07/2014 15h46. Disponível em: <http://www.brasil.gov.br/turismo/2014/07/experiencias-rurais-marcam-o-turismo-de-gramado-rs>. Acesso em 16 de out de 2017.

MONTAÑO, Carlos. *Microempresa na era da globalização*. São Paulo: Cortez. 1999.

MORADO, Ronaldo. *Larousse da cerveja*. São Paulo: Editora Lafonte, 2009.

NUNES, Rubens; MAKISHI, Fausto; SILVA, Vivian Lara dos Santos. Um caso de interdependência entre recursos da firma e estruturas de governança na indústria de cachaça. *São Paulo Center for Organization Studies - CORS* 2016.

OLIVEIRA, Luci. *Metodologia do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2013.

OLIVEIRA, Nayara. *Vai uma cachaça aí?* Publicado: Quarta, 13 de Setembro de 2017, 10h33. Disponível em: <http://www.turismo.gov.br/%C3%BAltimas-not%C3%ADcias/8134-vai-uma-cacha%C3%A7a-a%C3%AD.html> Acesso em 16 de out de 2017.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). Small and Medium-sized Enterprises: Local Strength, Global Reach. *Policy Brief*, junho-2000. Disponível em <http://www.oecd.org/cfe/leed/1918307.pdf> Acesso em 16 de out de 2017.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). *Small businesses, job creation and growth: facts, obstacles and best practices*. (s.d.). Disponível em <https://www.oecd.org/cfe/smes/2090740.pdf> Acesso em 16 de out de 2017.

OTANI, Malimíria Norico; ARRAES, Nilson Antônio Modesto. Estratégia de reprodução social em áreas periurbanas: os produtores de vinho artesanal em Jundiá. *Informações Econômicas*, São Paulo, v.40, n.3, mar. 2010. Disponível em <http://www.iea.sp.gov.br/ftpiea/publicacoes/ie/2010/tec1-0310.pdf> Acesso em 16 de out de 2017.

OTAVIO, Chico; SCHMITT, Luiz Gustavo. *Cervejaria beneficiada com R\$ 687 milhões*: Grupo Petrópolis recebeu incentivo fiscal por meio de decreto do Estado. Jan. de 2016. Disponível em <https://oglobo.globo.com/rio/cevejaia-beneficiada-com-687-milhoes-18478189> Acesso em 16 de out de 2017.

PACHECO, Aristides de Oliveira. *Manual do bar*. 5ª ed., São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2005.

PAIVA, Carlos Águedo; LENTZ JUNIOR, Luiz. A dimensão socioeconômica da vitivinicultura gaúcha. 2011. Disponível em: <http://www.ibravin.org.br/downloads/1377634352.pdf> Acesso em 16 de out de 2017.

PEREIRA, Aparecido Geraldo Costa; SILVA, Juliana Moraes; MOREIRA, Clezio Marques; BRUNOZI JUNIOR, Antônio Carlos. O impacto do ICMS-ST nas empresas optantes pelo regime do Simples Nacional. In: *Simpósio de Excelência de Gestão em Tecnologia*. 2012. Disponível em: <http://www.aedbaja.aedb.br/seget/artigos12/1101681.pdf> Acesso em 16 de out de 2017.

PERNAMBUCO. Lei Estadual nº 13.606, de 31 de outubro de 2008. Disponível em: <http://legis.alepe.pe.gov.br/arquivoTexto.aspx?tiponorma=1&numero=13606&complemento=0&ano=2008&tipo=>>. Acesso em 16 de out de 2017.m: 16 out. 2017.

PESSÔA, Leonel Cesarino; CIANFANELLI, Mario Manzini; MURITIBA, Patrícia Morilha. Custo de conformidade à tributação e o gerenciamento do risco em projetos: o estudo de caso de uma pequena empresa. *Revista de Gestão e Projetos - GeP*, São Paulo, v. 1, n. 1, p 93-113, jan./jun. 2010.

PESSÔA, Leonel Cesarino; COSTA, Giovane; e MACCARI, Emerson Antônio. As Micro e Pequenas Empresas, o Simples Nacional e o Problema dos Créditos de ICMS. XXXV *Encontro da ANPAD*. Rio de Janeiro, 2011, Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APB1981.pdf> Acesso em 16 de out de 2017.

PETTER, Lafayette Josué. *Princípios Constitucionais da Ordem Econômica*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

PLUTARCO, Hugo Mendes; GICO JUNIOR, Ivo Teixeira. O Custo Social das Obrigações Tributárias Acessórias. *Economic Analysis of Law Review*, V. 3, nº 2, p. 338-349, Jul-Dez, 2012.

PORTER, Michael. Cluster e competitividade. *HSM Management*. São Paulo, p. 100-110, jul-ago., 1999.

PORTO ALEGRE (RS). Decreto nº 19.525/16, de 4 de setembro de 2016. Disponível em: <http://www2.portoalegre.rs.gov.br/netahtml/sirel/atos/Decreto%2019525>>. Acesso em 16 de out de 2017.

RAMOS, Murilo; ROCHA, Marcelo; COUTINHO, Felipe; TAVARES, Flávia. *Após ganhar favor milionário do governo, empresário doa R\$ 17 milhões para campanha de Dilma*. Jan de 2015. Disponível em <http://epoca.globo.com/tempo/noticia/2015/01/apos-ganhar-favor-milionario-do-governo-empresario-doa-br-r-17-milhoes-para-campanha-de-dilmab.html> Acesso em 16 de out de 2017.

RIBEIRO, Carlos Reinaldo Mendes. *O Estatuto da (contra a) Microempresa*. São Paulo: Editora Alfa-Omega, 1984.

RIO DE JANEIRO (Estado). Lei Estadual nº 6.291, de 6 de julho de 2012. Disponível em: <http://alerjln1.alerj.rj.gov.br/contlei.nsf/f25edae7e64db53b032564fe005262ef/7f9e54252028591a83257a370062f6b5?OpenDocument&Highlight=0,6291>>. Acesso em: 16 out. 2017.

ROSA, Sergio Eduardo Silveira da; COSENZA, José Paulo; LEÃO, Luciana Teixeira de Souza. *Panorama do setor de bebidas no Brasil*. BNDES, 2006. Disponível em: https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/bitstream/1408/2607/1/BS%2023%20Panorama%20do%20Setor%20de%20Bebidas%20no%20Brasil_P.pdf. Acesso em 16 de out de 2017.

SACHS, Ignacy. *Desenvolvimento: includente, sustentável, sustentado*. Rio de Janeiro: Garamond, 2008.

SAKAI, Rogério Haruo. *Cachaça*. Disponível em: <http://www.agencia.cnptia.embrapa.br/gestor/cana-de-acucar/arvore/CONT000fiog1ob502wyiv80z4s473agi63ul.html>. Acesso

SALERNO, Mario Sergio; KUBOTA, Luís Claudio. Estado e Inovação. In: IPEA. *Políticas de Incentivo à Inovação Tecnológica*. Brasília, 2008, p. 13-64.

SANTA CATARINA. Lei Estadual nº 16.880/16, 19 de janeiro de 2016. Disponível em: http://leis.ale.sc.gov.br/html/2016/16880_2016_lei.html. Acesso em: 16 out. 2017.

SANTOS, Anselmo Luís dos; KREIN, José Dari; CALIXTRE, Andre Bojikian (org.). *Micro e pequenas empresas: mercado de trabalho e implicação para o desenvolvimento*. Rio de Janeiro: Ipea, 2012.

SANTOS, Sergio de Paula. *Os primórdios da cerveja no Brasil*. 2ª ed. – Cotia: Ateliê editorial, 2004.

SÃO PAULO (Estado). Coordenadoria de Administração Tributária. Portaria Cat 52, de 29, de junho de 2017. Disponível em: http://diariooficial.imprensaoficial.com.br/doflash/prototipo/2017/Junho/30/exec1/pdf/pg_0027.pdf. Acesso em: 16 out. 2017.

SÃO PAULO (Estado). Decreto nº 45.490, 30 de novembro de 2000. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/2000/decreto-45490-30.11.2000.html>. Acesso em: 16 out. 2017.

SATO, Geni Satiko; OHE, Yasuo; SHIMOURA, Shimpei. O Enoturismo na Região Leste do Estado de São Paulo (Brasil) e na Província de Yamanashi (Japão): Similaridades e Assimetrias. *Turismo & Sociedade*. Curitiba, v. 8, n. 1, p. 58-74, janeiro-abril de 2015.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2013.

SEBRAE. *Sobrevivência das empresas no Brasil coleção estudos e pesquisas*. Brasília, 2013. Disponível em: http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Sobrevivencia_das_empresas_no_Brasil=2013.pdf. Acesso em 16 de out de 2017.

SEBRAE. ANÁLISE DO CAGD. *Evolução do saldo líquido de criação de emprego formal no Brasil pelos pequenos negócios* – Março/2015. Brasília, 2015a.

SEBRAE. *Estudo de Mercado para Cachaça da Bahia*. 2016. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/BA/Anexos/Estudo%20de%20Mercado%20-%20Cacha%C3%A7a%20da%20Bahia%20-%20vers%C3%A3o%20para%20publica%C3%A7%C3%A3o.pdf>. Acesso em 16 de out de 2017.

SEBRAE. *O novo ciclo da cana: estudo sobre a competitividade do sistema agroindustrial da cana-de-açúcar e prospecção de novos empreendimentos*. Brasília, IEL/NC; SEBRAE, 2005. Disponível em: <http://www.nuca.ie.ufrj.br/infosucro/biblioteca/can_IELSebrae_NovoCiclo.pdf>. Acesso em 16 de out de 2017.

SEBRAE. *Onde estão as micro e pequenas empresas no Brasil*. São Paulo: SEBRAE, 2006.

SEBRAE. *Relatório de inteligência – alimentos*. Junho/2015. Rio de Janeiro, 2015b. Disponível em: <www.sebraeinteligenciasetorial.com.br>. Acesso em 16 de out de 2017.

SEN, Amartya Kumar. *Desenvolvimento como liberdade*. São Paulo: Companhia das Letras, 2000. Tradução de: Laura Teixeira

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 31ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. *Comentário contextual à Constituição*. 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

SILVA, Rosalina Carvalho. A Falsa Dicotomia Qualitativa - Quantitativa: Paradigmas que Informam nossas Práticas de Pesquisa. In: ROMANELLI, G.; BISOLI-ALVES, Z.M.M. *Diálogos metodológicos sobre prática de pesquisa*. Ribeirão Preto: Ed. Legis-Summa, 1998, pp. 159-174.

SILVEIRA, Guilherme. *Em troca de incentivos fiscais, Silval Barbosa revela que cervejaria doou cerca de R\$ 2 milhões*. Set de 2017. Disponível em <https://www.agoramt.com.br/2017/09/em-troca-de-incentivos-fiscais-silval-barbosa-revela-que-cervejaria-doou-cerca-de-r-2-milhoes/> Acesso em 16 de out de 2017.

SOTTO, Debora. *Tributação da Microempresa (ME) e da Empresa de Pequeno Porte (EPP)*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

SOUZA, Ricardo Luiz de. Cachaça, vinho, cerveja: da Colônia ao século XX. *Revista Estudos Históricos*, Rio de Janeiro, v. 1, n. 33, p. 56-75, jun. 2004. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/reh/article/view/2211>>. Acesso em 16 de out de 2017.

STANLEY, Eugene; MORSE, Richard. *Industrialização e Desenvolvimento: a pequena indústria moderna para países em desenvolvimento*. Nova Iorque: McGraw-Hill, INC., 1965.

TAVARES, Amada Gama; DANTAS, José da Paz; NÓBREGA, Wilker Ricardo de Mendonça. Patrimônio cultural e turismo: a cachaça como instrumento de valorização e desenvolvimento. In: *Anais do Seminário da ANPTUR*. 2014.

TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: valores e princípios constitucionais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

TÔRRES, Heleno Taveira. Substituição Tributária - Regime Constitucional, Classificação e Relações Jurídicas (materiais e processuais). *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 70, julho/2001.

TRÊS RIOS (RJ). Lei nº 4334, de 31 de maio de 2016. Disponível em: <<http://www.nfsd.com.br/portal/df8cd0baf6.PDF>> Acesso em 16 de out de 2017.

VALADARES, Carolina. *Do café à cachaça, turismo na rota das bebidas*. Ministério do Turismo, 24 fev. 2016. Disponível em: <<http://www.turismo.gov.br/ultimas-noticias/5977-do-caf%C3%A9-%C3%A0-cacha%C3%A7a,-turismo-na-rota-das-bebidas.html>>. Acesso em 16 de out de 2017.

VEIGA, José Eli da. *Desenvolvimento sustentável : o desafio do século XXI*. Rio de Janeiro: Garamond, 2005.

VIDAL, Maria Fatima; GONÇALVES, Marcos Falcão. Produção de cachaça na área de jurisdição do BNB: mercado e estrutura da cadeia produtiva. In: *Anais XLVI Congresso da Sociedade Brasileira de Economia, Administração e Sociologia Rural*. Rio Branco – Acre, 20 a 23 de julho de 2008. Disponível em: <http://ageconsearch.tind.io/record/108876/files/151.pdf> Acesso em 16 de out de 2017.

VILAÇA, Márcio Luiz Corrêa. Pesquisa e ensino: considerações e reflexões. *Revista do Curso de Letras da UNIABEU*, Nilópolis, v. I, n. 2, Mai./Ago. 2010. Disponível em: <http://www.uniabeu.edu.br/publica/index.php/RE/article/viewFile/26/pdf_23>. Acesso em 16 de out de 2017.

WINE IN MODERATION. Tecnologia e inovação do vinho. [s.d.]. Disponível em: <<http://www.wineinmoderation.eu/pt/content/Tecnologia-e-Inova%C3%A7%C3%A3o-dovinho.5/>>. Acesso em 16 de out de 2017.