

# O IMPACTO DO DIFERENCIAL DA ALÍQUOTA NAS OPERAÇÕES DESTINADAS A CONSUMIDOR FINAL NAS VENDAS DE CERVEJAS ARTESANAIS DE UMA MICRO CERVEJARIA APÓS AS ALTERAÇÕES DA EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015\*

Bruno Pinheiro Fernandes\*\*

Prof. Mestre José Luiz da Silva (Orientador)\*\*\*

## RESUMO

A promulgação da Emenda Constitucional 87, em abril de 2015, alterou e acrescentou mudanças no cálculo do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) para operações e prestações que destinem bens e serviços à consumidores finais localizados em outro estado, inserindo o diferencial de alíquota. As micro cervejarias precisaram se adequar a essas modificações na tributação para comercializar o seu produto em conformidade com os preceitos vigentes. O objetivo dessa pesquisa é avaliar o impacto do diferencial de alíquota sobre o preço das cervejas artesanais para o consumidor final de uma micro cervejaria após as alterações da Emenda Constitucional 87/2015. Para isso, este estudo tem caráter exploratório-documental, já que foram utilizadas informações baseadas em legislações, decretos, e convênios vigentes para realizar as interpretações, análises e comparações dos dados. Com o intuito de atingir o resultado, as informações necessárias foram obtidas em dois sítios eletrônicos de consultoria fiscal: o Econet Editora Empresarial; e o ITC Informativo Tributário Contábil. Após analisar a formação de preço da cerveja artesanal, foi possível constatar que a alteração promovida pela Emenda Constitucional 87/2015 fez com que o valor do preço de venda, na maioria dos estados da federação e no Distrito federal, sofresse um reajuste para o consumidor final do produto.

**Palavras-chave:** Diferencial de alíquota. Cerveja artesanal. ICMS. Micro cervejarias.

\*Programa UNIEDU Pós Graduação

\*\*Graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Municipal de São José. Atua como Gestor Contábil Tributário em um Escritório Contábil em Santa Catarina. Endereço Eletrônico: bpfcrow@gmail.com

\*\*\*Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Catarina. Mestre em Contabilidade pela Universidade de São Paulo. Atua como professor na Universidade do Vale do Itajaí. Sócio Administrador da Ávit Inteligência Contábil Ltda. Endereço Eletrônico: jl Luiz@floripa.com.br

*THE IMPACT OF THE ALIQUOT DIFFERENTIAL IN FINAL CONSUMER OPERATIONS  
IN THE SALES OF CRAFT BEERS FROM A MICRO BREWERIES AFTER THE  
AMENDMENTS TO THE CONSTITUTIONAL AMENDMENT 87/2015*

**ABSTRACT**

*In April 2015, the enactment of Constitutional Amendment 87, altered and added changes in the calculus of the State Tax on Goods and Services (ICMS) for operations and services to final consumers located in another state, inserting the aliquot differential. Micro breweries had to adapt to such changes in taxation to market its product in accordance with current laws. The objective of this research is to evaluate the impact of the rate differences on the price of craft beers for the final consumer of a micro brewery after the amendments of Constitutional Amendment 87/2015. This study has an exploratory-documentary nature, since information based on existing legislation, decrees, and agreements was used to perform the interpretations, analysis and comparisons of the data. To achieve the result, the search for the necessary information was done through two electronic tax consultancy websites, Econet Editora Empresarial and ITC Informativo Tributário Contábil, through a signature that the authors have access to. The analysis of the price formation for craft beer sales leads to conclude that the changes promoted by the Constitutional Amendment 87/2015 made the the sale price, in most states of the federation and in the Federal District, suffer a readjustment for the final consumer of the product.*

**Keywords:** *Aliquot diferencial. Ccraft beer. ICMS. Micro breweries*

## 1 INTRODUÇÃO

O Brasil é um dos maiores produtores de cerveja do mundo e possui um mercado consumidor fiel, segundo pesquisa divulgada no Anuário de 2016 da Associação Brasileira da Indústria da Cerveja (CervBrasil), o Brasil é o terceiro maior produtor de cerveja do mundo e o 27º em consumo de cerveja per capita.

Dentro do mercado de cervejas no Brasil, vem crescendo a produção e consumo das cervejas artesanais, produzidas pelas micro cervejarias. De acordo com os dados do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), esse tipo de cerveja tem recebido gradativamente mais espaço nos supermercados, em lojas especializadas, tanto físicas quanto virtuais, em bares e restaurantes, atendendo um público que busca cada vez mais uma bebida diferenciada.

Em 2015, segundo o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, Associação Brasileira de Bebidas e Grupo Pão de Açúcar, as cervejas artesanais correspondiam a 0,15% do mercado de cervejas no Brasil, com expectativa de crescimento para 2% nos próximos dez anos, o que ainda não era um número expressivo quando comparado ao faturamento das gigantes do setor cervejeiro como Ambev e Heineken, mas já representava um nicho em constante crescimento.

Apesar desse crescimento, ainda segundo o SEBRAE, as micro cervejarias se concentram em maior número na região sul e sudeste, e sofrem com a Legislação atual vigente, tendo estas, tratamento tributário igual as grandes empresas desse setor, que por sua vez possuem vantagens na compra de grandes quantidades de matérias primas e incentivos fiscais provenientes da condição de grandes empregadores e recolhedoras de tributos, onerando assim o preço final das cervejas artesanais que chegam ao consumidor.

Contudo, em 27 de Outubro de 2016, o presidente do Brasil em exercício, Michel Temer, sancionou a Lei Complementar 155, como parte do pacote de medidas intitulado “Crescer sem medo”. Essa lei altera artigos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, entre eles, o artigo 17, que excluía a possibilidade de micro cervejarias enquadrar-se ao regime tributário do Simples Nacional. As alterações entrarão em vigor somente a partir de 1º de Janeiro de 2018, porém, de acordo com o próprio presidente da república, em primeiro momento, essa medida aumentará a produção interna de cervejas artesanais, e representa grande possibilidade de crescimento para o setor.

Uma condição a ser analisada para uma possível expansão nesse segmento é a aplicação da Emenda Constitucional 87/2015 que alterou a forma de calcular o Imposto sobre Circulação e Mercadorias e Serviços (ICMS), quando a operação for destinada ao consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outro Estado, estabelecendo a responsabilidade pelo recolhimento da diferença entre a alíquota interna e a interestadual ao remetente da mercadoria.

Diante disso, apresenta-se a seguinte pergunta da pesquisa: Qual o impacto do diferencial da alíquota nas operações destinadas a consumidor final nas vendas de cervejas artesanais de uma micro cervejaria após as alterações da Emenda Constitucional 87/2015? O objetivo geral será avaliar o impacto do diferencial de alíquota sobre o preço das cervejas artesanais para o consumidor final de uma micro cervejaria após as alterações da Emenda Constitucional 87/2015, e como específicos será analisar a legislação vigente sobre o tema, calcular o impacto do diferencial de alíquota no preço de venda para todos os Estados do Brasil e analisar o impacto da Emenda Constitucional no setor.

Este estudo está estruturado em cinco seções sendo a primeira esta introdução, posteriormente a fundamentação teórica que ampara o estudo, seguido pela metodologia e dados utilizados para a realização da pesquisa. A seção quatro apresenta o estudo e análise de dados realizado, seguido pelas considerações finais e recomendações. Por último, as referências citadas no decorrer do estudo realizado.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

A fundamentação teórica apresentada aborda os seguintes temas: Forma de tributação aplicável às micro cervejarias, Tributos incidentes sobre venda a consumidor final de cerveja, O ICMS na venda a consumidor final de cerveja no Brasil, Diferencial de Alíquota e seu impacto no preço final dos produtos.

## 2.1 FORMA DE TRIBUTAÇÃO APLICÁVEL ÀS MICRO CERVEJARIAS

Atualmente as micro cervejarias do país podem optar pelos seguintes regimes de tributação: o Lucro Real, o Lucro Presumido ou o Lucro Arbitrado. Com advento da Lei Complementar nº 155/2016, que altera artigos da Lei Complementar nº 123/2006, as micros cervejarias poderão se enquadrar no regime tributário do Simples Nacional a partir de 1º de janeiro de 2018. Esta pesquisa se baseia na tributação na forma do lucro presumido.

## 2.2 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE VENDA A CONSUMIDOR FINAL DE CERVEJA

As cervejas artesanais estão classificadas com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) pelo código 2203.00.00, e a tributação federal para este produto é definida pela Lei 13.097 de Janeiro de 2015, Art. 14 a 39, já as tributações estaduais, são definidas pelos regulamentos de ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) de cada estado, amparados pela lei federal do ICMS, Lei Complementar 87 de 13 de Setembro de 1996 (LCP 87). Iremos fundamentar neste capítulo os tributos federais incidentes e o ICMS de acordo com a respectiva lei, visto que cada estado tem sua especificidade em relação a tributação do ICMS.

Os tributos federais incidentes sobre a venda de cervejas artesanais são, o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), PIS (Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), PIS-Importação e COFINS-Importação (os dois últimos, quando cerveja importada, o qual não são objeto de pesquisa deste artigo). O art. 14 da Lei 13.097 de Janeiro de 2015 define os tributos incidentes sobre a comercialização e industrialização de bebidas frias, no item IV, lista o NCM 22.03, referente a cervejas com malte.

As alíquotas dos tributos federais incidentes sobre a cerveja artesanal variam de acordo com o volume de produção, tais alíquotas são definidas pela lei 13.097 nos artigos 14 a 39, vejamos cada um dos tributos separadamente.

### **2.2.1 Tributação do IPI nas vendas de cerveja artesanal**

As saídas de cervejas artesanais de estabelecimentos industriais ou equiparados, é tributada pelo IPI. Os Art. 15 e 16 da Lei 13.097 de Janeiro de 2015, definem a alíquota incidente sobre as saídas de cervejas artesanais como 6%, e possibilidade de redução da

alíquota utilizando como parâmetros o volume de produção. Conforme anexo II da referida lei, considera-se as reduções de 20% na alíquota para produção de até 5.000 litros de cerveja e de 10% para produção acima de 5.000 litros e até 10.000 litros de cerveja utilizando como base a produção acumulada no ano-calendário anterior. Sendo assim, as alíquotas efetivas para operações de incidência do IPI nas vendas de cervejas artesanais são de 4,8% para produção de até 5.000 litros, 5,4% para produção acima de 5.000 litros e não superior a 10.000 litros e de 6% nas produções superiores a 10.000 litros acumulados do ano-calendário anterior.

### **2.2.2 Tributação do PIS e COFINS nas vendas de cerveja artesanal**

As receitas decorrentes das operações de vendas de cervejas artesanais são tributadas com relação a PIS e a COFINS utilizando as alíquotas observadas em lei e com possibilidade de redução determinada pelo volume de produção. Nas receitas decorrentes de vendas de produtos, utiliza-se as alíquotas de 2,32% para PIS e 10,68% para COFINS, quando estas receitas foram decorrentes de venda para consumidor final ou varejista, adota-se 19,82% para PIS e 20,03% para COFINS, conforme art. 25 da Lei 13.097 de Janeiro de 2015.

As receitas decorrentes da venda de cervejas artesanais por estabelecimento industrial, possuem redução no percentual de alíquota baseado no volume de produção, conforme Art.26 da Lei 13.097 de Janeiro de 2015:

Art. 26. Ficam reduzidas, nos termos do Anexo II desta Lei, as alíquotas referidas no caput do art. 25, incidentes sobre a receita decorrente da venda das cervejas e chopes especiais classificados no código da TIPI referido no inciso IV do art. 14, auferida pela pessoa jurídica que os tenha industrializado.

§ 1º

§ 2º Para o cálculo dos volumes totais de produção estabelecidos no Anexo II desta Lei, deverá ser considerado o somatório da produção total de cervejas e chopes especiais da pessoa jurídica fabricante das cervejas e chopes especiais de que trata o caput com a produção total de cervejas e chopes especiais de todas as pessoas jurídicas que com ela mantenha quaisquer das relações estabelecidas nos incisos do caput do art. 18.

Como parâmetro para o cálculo dos volumes de produção, são considerados os totais relacionados no anexo II da referida lei, tal anexo estabelece as reduções de 20% na alíquota para produção de até 5.000 litros de cerveja e de 10% para produção acima de 5.000 litros e até 10.000 litros de cerveja considerando a produção acumulada no ano-calendário anterior. Sendo assim, as alíquotas efetivas para PIS e COFINS nas vendas de cervejas artesanais é de 1,86% de PIS e 8,54% de COFINS para produção de até 5.000 litros, 2,09% de PIS e 9,61%

de COFINS para produção acima de 5.000 litros e não superior a 10.000 litros e de 2,32% e 10,68% nas produções superiores a 10.000 litros acumulados do ano-calendário anterior.

### 2.3 O ICMS NA VENDA A CONSUMIDOR FINAL DE CERVEJA NO BRASIL

O impacto do diferencial de alíquota do ICMS sobre o preço da cerveja na venda a consumidor final é o cerne deste artigo, e para que possamos entender esse efeito, precisamos compreender o ICMS, a incidência, o fato gerador, o contribuinte, as alíquotas e a base de cálculo desse tributo.

O ICMS é um imposto de competência dos estados e do Distrito Federal, e incide a circulação de mercadorias e a prestação de serviços conforme art. 2º da Lei Complementar 87 de 13 de Setembro de 1996:

É fato gerador do ICMS a circulação (transferência de posse) de mercadorias ou produtos, o ato do transporte estadual ou intermunicipal, a prestação dos serviços de comunicação onerosos e a importação de serviços, produtos ou mercadorias. (ART. 12 LEI COMPLEMENTAR 87,1996)

O contribuinte do ICMS é conforme art. 4º da Lei Complementar 87 de 13 de Setembro de 1996 “qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

A base de cálculo do ICMS segundo Pêgas (2011, p. 181)

“de modo geral, representa o valor da operação com mercadorias, incluindo os gastos acessórios como frete e seguro, até o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do contribuinte. Além disso, a base do ICMS inclui os serviços no fornecimento de alimentação”.

Os percentuais de alíquotas do ICMS não são definidos diretamente pela lei 87/1996, mas sim, com base no disposto no art. 155 § 2º incisos IV - VII da Constituição Federal de 1988.

Cabe aos estados através dos regulamentos do ICMS estabelecer as alíquotas internas, não ferindo o disposto na Constituição Federal. As alíquotas internas segundo Pêgas (2011, p. 189) “são aplicadas livremente pelos estados, sendo que a menor alíquota não poderá ser inferior à alíquota interestadual. Assim, a menor alíquota aplicada pelos estados seria de 7%”.

O Senado Federal possui competência exclusiva para determinar alíquotas interestaduais de ICMS. Todavia, devemos observar, quando o destinatário for contribuinte do imposto, as alíquotas serão de 7% para operações de contribuintes do Sul e Sudeste, com destinos a contribuintes de Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo e 12% para operações entre os estados das regiões sul e sudeste exceto para Espírito Santo. (PEGAS, 2011)

Nas operações interestaduais com não contribuintes do ICMS, é necessário observar o disposto na Emenda constitucional 87 de 2015, que altera parcialmente o parágrafo 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

#### 2.4 O DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA E SEU IMPACTO NO PREÇO FINAL DOS PRODUTOS

Em abril de 2015 foi promulgada a Emenda Constitucional 87, que alterou o parágrafo 2º do artigo 155 da Constituição Federal e acrescentou o artigo 99 no Ato das Disposições Constitucionais transitórias, para abordar da cobrança de ICMS referente a operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidores finais, contribuintes ou não do imposto, que se localizem em outro Estado. (EMENDA CONSTITUCIONAL 87, 2015).

De acordo com essa Emenda, quando a operação realizada for para consumidor final, que seja ou não contribuinte do imposto e que esteja localizado em outro Estado, será aplicada a alíquota interestadual e pertencerá ao Estado no qual o destinatário estiver localizado o imposto equivalente a diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual.

Ainda em conformidade a Emenda Constitucional 87, a responsabilidade por esse recolhimento vai depender do destinatário ser ou não contribuinte do imposto. Caso seja contribuinte, o recolhimento caberá ao destinatário, caso não seja, o recolhimento do imposto ficará por responsabilidade do remetente.

Com relação ao imposto referente a diferença entre as alíquotas interna e interestadual, quando o consumidor final não for contribuinte, o valor será partilhado entre os Estados de origem e destino, em concordância com o Art. 2 da Emenda Constitucional 87 (2015), na seguinte proporção:

- I - para o ano de 2015: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem;
- II - para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento) para o Estado de destino e 60% (sessenta por cento) para o Estado de origem;

- III - para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento) para o Estado de destino e 40% (quarenta por cento) para o Estado de origem;
- IV - para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento) para o Estado de destino e 20% (vinte por cento) para o Estado de origem;
- V - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento) para o Estado de destino.

Deste modo, quando tratar-se de operações que se destinem ao consumidor final, será preciso verificar se o destinatário é contribuinte ou não do imposto, uma vez que, com a promulgação da Emenda Constitucional 87 em 2015, essa alteração tende a exigir maior entendimento no tema.

O diferencial de alíquota é arcado diretamente pelo vendedor, e no caso de vendas de micro cervejarias diretamente para consumidor final é necessário repassar os custos desse imposto dentro do preço de venda do produto, para que seja possível a realização de lucro na venda do produto.

Neste capítulo foram verificados os principais preceitos que a legislação aborda sobre esse assunto, que contribuíram para a pesquisa. Esta legislação serve de embasamento para que as micro cervejarias possam valer-se com o intuito de comercializar seu produto em conformidade aos preceitos vigentes.

### **3 METODOLOGIA**

Este estudo tem caráter exploratório-documental, já que foram utilizadas informações baseadas em legislações, decretos e convênios vigentes para cada estado da federação, sendo que, com essas informações obtidas foram realizadas as interpretações e a análise dos dados coletados, sem alterações.

Esta pesquisa limitou-se a buscar as informações necessárias por meio de dois sítios eletrônicos de consultoria fiscal, o Econet Editora Empresarial e o ITC Informativo Tributário Contábil, através de assinatura que os autores tem acesso por intermédio de senha.

No primeiro sítio eletrônico de consultoria, foi acessado a área de ICMS e realizada a pesquisa das alíquotas de ICMS de cada estado da federação e do distrito federal utilizando a classificação fiscal das mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) número 2203, que se referem as cervejas de malte.

Como ficou dúvida com relação a seis estados: Goiás; Minas Gerais; Rio de Janeiro; São Paulo; Sergipe e Paraíba, foi verificado no segundo sítio eletrônico de consultoria as

alíquotas internas de cada um desses estados, referente as cervejas, através da área de consultoria eletrônica selecionando o assunto ICMS que o sitio possui. Em seguida, foi realizada a consulta dos demais estados e do distrito federal para confirmar as informações relevantes ao desenvolvimento da pesquisa.

Efetuada essa consulta, foi realizado o cálculo de venda de cervejas artesanais para consumidor final de uma empresa localizada no estado de Santa Catarina, com uma produção de 5.000 a 10.000 litros anuais, para cada um dos estados da federação, utilizando as regras de tributação antes e depois da alteração da Emenda Constitucional 87 de 2015, assim demonstrando em quadro comparativo o preço de venda antes e depois da EC 87/15. Por fim, com os resultados obtidos dos cálculos, foi avaliado o impacto que essa alteração resultou no preço final das cervejas artesanais ao consumidor final, além das considerações e sugestões finais para futuras pesquisas nessa área.

## **4 ANÁLISE DE DADOS**

A análise de dados aborda os seguintes temas: Formação e composição do preço do produto e de venda; Apresentação e a análise do preço antes da EC 87/2015; Apresentação e a análise do preço após a EC 87/2015 e o Comparativo do antes e depois da EC 87/2015.

### **4.1 FORMAÇÃO E COMPOSIÇÃO DO PREÇO DO PRODUTO E DE VENDA**

O diferencial de alíquota do ICMS é calculado nas operações de vendas interestaduais a consumidor final, sendo assim, para que fosse possível analisar o impacto do diferencial de alíquota no preço pago pelo consumidor final antes e após a alteração da EC 87/15 (Emenda Constitucional 87/15), realizou-se a formação do preço de vendas de uma cerveja artesanal, de uma cervejaria catarinense, optante pelo lucro presumido, supondo que o custo para a produção de uma garrafa fosse de R\$ 10,00 e um lucro esperado de R\$ 3,00 por garrafa vendida, utilizando como base para a definição das alíquotas a venda de garrafas de cervejas de puro malte de 400ml e um volume de produção de 5.000 a 10.000 litros por ano. Não será utilizado o valor de frete nos cálculos.

Para demonstrarmos a formação do preço de venda, selecionou-se individualmente um consumidor final, localizado no estado do Rio Grande do Sul, para apresentarmos o cálculo

detalhado da venda de uma cervejaria localizada em Santa Catarina, mostrando o impacto antes e após a alteração promovida pela EC 87/15.

Assim, segue o quadro 01 com os cálculos antes da EC 87/15:

<b>Venda de SC para RS antes da EC 87/2015</b>		
<b>Cervejaria com produção de 5.000 a 10.000 litros</b>		
<b>CUSTO UNITÁRIO DA GARRAFA</b>	<b>R\$</b>	<b>10,00</b>
<b>LUCRO ESPERADO EM R\$</b>	<b>R\$</b>	<b>3,00</b>
PIS		1,50%
COFINS		6,92%
IRPJ		1,20%
CSLL		1,08%
IPI		5,40%
ICMS INTERNA ORIGEM		25%
<b>PREÇO DO PRODUTO</b>	<b>R\$</b>	<b>20,65</b>
IPI	<b>R\$</b>	<b>1,12</b>
<b>PREÇO FINAL P/ CLIENTE</b>	<b>R\$</b>	<b>21,77</b>

Quadro 01 - Formação do preço de venda de cerveja artesanal para consumidor final no Rio Grande do Sul

Fonte: Elaborado pelos autores

O cálculo do preço do produto é o custo unitário da garrafa, acrescido do lucro e dos impostos, com exceção do IPI, que é um imposto calculado por fora e utiliza como base o próprio preço do produto. O cálculo realizado foi o seguinte:

$$\text{PREÇO DO PRODUTO} = (\text{Custo} + \text{Lucro}) / (1 - \text{alíquota PIS} - \text{alíquota COFINS} - \text{alíquota IRPJ} - \text{alíquota CSLL} - (\text{alíquota ICMS Interna de Origem} \times (1 + \text{alíquota do IPI})))$$

$$\text{PREÇO FINAL P/ CLIENTE} = \text{PREÇO DO PRODUTO} \times (1 + \text{alíquota IPI})$$

Antes da EC 87/15, a alíquota do ICMS utilizada nas operações de venda interestadual a consumidor final era a alíquota interna do local de origem da venda, em meu contexto, 25%, referente à Santa Catarina, somada ao ICMS calculado sobre o IPI no valor de R\$ 1,12. Assim, o ICMS próprio da operação era totalmente recolhido para o estado de Santa Catarina.

Seguindo com o estudo da venda para consumidor no estado do Rio Grande do Sul, realizou-se o cálculo do preço de venda conforme alterações promovidas pela EC 87/2015. Assim, segue quadro 02 com os cálculos após a EC 87/15:

<b>Venda de SC para RS após a EC 87/2015</b>	
<b>Cervejaria com produção de 5.000 a 10.000 litros</b>	
<b>CUSTO UNITÁRIO DA GARRAFA</b>	<b>R\$ 10,00</b>
<b>LUCRO ESPERADO EM R\$</b>	<b>R\$ 3,00</b>
PIS	1,50%
COFINS	6,92%
IRPJ	1,20%
CSLL	1,08%
IPI	5,40%
ICMS INTERESTADUAL	12%
ICMS NO DESTINO	27%
<b>PREÇO DO PRODUTO</b>	<b>R\$ 21,37</b>
IPI	R\$ 1,15
<b>PREÇO FINAL P/ CLIENTE</b>	<b>22,52</b>

Quadro 02: Formação do preço de venda de cerveja artesanal para consumidor final no Rio Grande do Sul

Fonte: Elaborado pelos autores

O cálculo do preço do produto após a alteração da EC 87/15 ainda é o mesmo, porém com um detalhe com relação ao ICMS, que não mais é utilizada a alíquota interna de origem, mas, a alíquota interestadual, que varia entre 4% a 12%, no caso da venda de SC para RS a alíquota interestadual é de 12%, assim o ICMS próprio diminuiu com as alterações da EC 87/15. Como o preço do produto é base para o IPI, e a alíquota do ICMS interno do RS é maior que a do ICMS de SC, o preço do produto aumentou, para cobrir essa diferença de alíquota, assim o IPI passou de R\$ 1,12 para R\$ 1,15. O diferencial de alíquota deve ser considerado dentro preço do produto. O cálculo realizado foi o seguinte:

$$\text{PREÇO DO PRODUTO} = (\text{Custo} + \text{Lucro}) / (1 - \text{alíquota PIS} - \text{alíquota COFINS} - \text{alíquota IRPJ} - \text{alíquota CSLL} - (\text{alíquota ICMS Interestadual} \times (1 + \text{alíquota IPI})) - (\text{diferencial de alíquota} \times (1 + \text{alíquota IPI})))$$

$$\text{PREÇO FINAL P/ CLIENTE} = \text{PREÇO DE VENDA ANTES DO DIFAL} \times (1 + \text{alíquota IPI})$$

Houve um aumento no preço final pago pelo consumidor. O aumento está diretamente relacionado a alíquota do ICMS interna do destino. Em SC a alíquota do ICMS é de 25%, já no RS a alíquota é de 27%, e o aumento do preço se deve a necessidade de arcar a diferença de 2% na alíquota do ICMS.

Um ponto interessante é com relação a arrecadação ao estado de origem. Antes da EC 87/15, Santa Catarina arrecadava 100% do ICMS por cerveja vendida, ou seja, 25% da base de cálculo do Imposto, após a alteração, o estado ficou com somente com parte da arrecadação, que corresponde a 12% referente ao ICMS interestadual, somado a 40% do diferencial de alíquota. Essa arrecadação diminuirá nos próximos anos, pois a partilha do ICMS referente ao diferencial, que em 2017 é de 40% para o estado de origem e 60% para o estado de destino irá ficar em 100% para o estado de destino no ano de 2019.

#### 4.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE PREÇO ANTES DA EC 87/2015

Elaborou-se o quadro 03 que apresenta os cálculos para uma micro cervejaria localizada em Santa Catarina realizar a venda de seu produto para todos os demais estados da federação e do Distrito Federal, com as alíquotas internas do ICMS, com o preço do produto e de venda antes da EC 87/2015.

Assim, segue quadro 03 com a apresentação dos cálculos:

<b>Estados</b>	<b>Custo Garrafa + Lucro</b>	<b>Impostos Federais</b>	<b>IPI</b>	<b>Alíquotas Interna SC</b>	<b>Preço Produto Antes da EC 87/15</b>	<b>IPI sobre Produto</b>	<b>Preço de Venda Antes da EC 87/15</b>
<b>Acre</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Alagoas</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Amazonas</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Amapá</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Bahia</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Ceará</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Distrito Federal</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Espirito Santo</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Goiás</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Maranhão</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Mato Grosso</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Mato Grosso do Sul</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Minas Gerais</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Pará</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Paraíba</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Paraná</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Pernambuco</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Piauí</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Rio Grande do Norte</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Rio Grande do Sul</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Rio de Janeiro</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Rondônia</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Roraima</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>São Paulo</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Sergipe</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
<b>Tocantins</b>	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>

Quadro 03: Cálculo do preço do produto e de venda de cerveja artesanal para consumidor final com origem em Santa Catarina e destinação para todos os estados brasileiros antes da EC 87/2015

Fonte: Elaborado pelos autores

Analisando o preço do produto antes da EC 87/2015 verifica-se que permanecessem no mesmo valor para todos os estados e no distrito federal, ficando em R\$ 20,65 o preço unitário do produto, isso se deve a alíquota utilizada para o cálculo do imposto do ICMS ser a mesma, pois nesse caso, a alíquota utilizada será sempre a de origem do produto, no estudo em questão, o de Santa Catarina, que é de 25%.

Quanto ao preço de venda, aquele que chega até ao consumidor final, antes da EC 87/15, ainda trazia a incidência de IPI sobre o preço do produto, o que também onera um pouco mais o valor final da cerveja, passando dos R\$ 20,65 para R\$ 21,77. Com isso,

percebe-se que, para o estudo realizado, somente considerando o custo para a produção, o lucro esperado e os impostos que incidem sobre o produto, uma micro cervejaria localizada em Santa Catarina venderia sua cerveja artesanal por R\$ 21,77 para o consumidor localizado em qualquer um dos estados da federação e no distrito federal.

Dessa forma, observa-se que os tributos incidentes sobre o produto correspondem a 40% do valor da cerveja artesanal que chega ao consumidor final para a venda, ficando em R\$ 8,77, com o ICMS sendo o tributo mais representativo na composição desse valor, mais de 60% do total dos impostos pagos.

#### 4.3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE PREÇO APÓS A EC 87/2015

Elaborou-se também o quadro 04 para apresentar os cálculos para uma micro cervejaria localizada em Santa Catarina realizar a venda de seu produto para todos os demais estados da federação e do Distrito Federal, com as alíquotas internas e interestaduais do ICMS, o diferencial de alíquota e o preço do produto e de venda após a EC 87/2015, conforme segue:

Estados	Custo Garrafa + Lucro	Impostos Federais	IPI	Alíquotas Internas	Alíquota Interestadual	Diferencial de Alíquota	Preço Produto Depois da EC 87/15	IPI sobre produto	Preço de Venda Depois da EC 87/15
Acre	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	27%	7%	20%	R\$ 20,87	R\$ 1,13	<b>R\$ 21,99</b>
Alagoas	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	27%	7%	20%	R\$ 20,87	R\$ 1,13	<b>R\$ 21,99</b>
Amazonas	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	32%	7%	25%	R\$ 22,69	R\$ 1,23	<b>R\$ 23,91</b>
Amapá	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	29%	7%	22%	R\$ 21,56	R\$ 1,16	<b>R\$ 22,72</b>
Bahia	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	27%	7%	20%	R\$ 20,87	R\$ 1,13	<b>R\$ 21,99</b>
Ceará	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	30%	7%	23%	R\$ 22,54	R\$ 1,22	<b>R\$ 23,76</b>
Distrito Federal	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	31%	7%	24%	R\$ 22,96	R\$ 1,24	<b>R\$ 24,20</b>
Espirito Santo	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	27%	7%	20%	R\$ 21,37	R\$ 1,15	<b>R\$ 22,52</b>
Goias	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	27%	7%	20%	R\$ 21,37	R\$ 1,15	<b>R\$ 22,52</b>
Maranhão	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	7%	18%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
Mato Grosso	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	37%	7%	30%	R\$ 25,84	R\$ 1,40	<b>R\$ 27,24</b>
Mato Grosso do Sul	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	30%	7%	23%	R\$ 22,54	R\$ 1,22	<b>R\$ 23,76</b>
Minas Gerais	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	12%	13%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
Pará	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	30%	7%	23%	R\$ 22,54	R\$ 1,22	<b>R\$ 23,76</b>
Paraíba	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	27%	7%	20%	R\$ 21,37	R\$ 1,15	<b>R\$ 22,52</b>
Paraná	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	29%	12%	17%	R\$ 22,13	R\$ 1,20	<b>R\$ 23,33</b>
Pernambuco	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	27%	7%	20%	R\$ 21,37	R\$ 1,15	<b>R\$ 22,52</b>
Piauí	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	29%	7%	22%	R\$ 22,13	R\$ 1,20	<b>R\$ 23,33</b>
Rio Grande do Norte	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	29%	7%	22%	R\$ 22,13	R\$ 1,20	<b>R\$ 23,33</b>
Rio Grande do Sul	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	27%	12%	15%	R\$ 21,37	R\$ 1,15	<b>R\$ 22,52</b>
Rio de Janeiro	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	20%	12%	8%	R\$ 19,06	R\$ 1,03	<b>R\$ 20,09</b>
Rondônia	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	31%	7%	24%	R\$ 22,96	R\$ 1,24	<b>R\$ 24,20</b>
Roraima	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	25%	7%	18%	R\$ 20,65	R\$ 1,12	<b>R\$ 21,77</b>
São Paulo	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	22%	12%	10%	R\$ 19,66	R\$ 1,06	<b>R\$ 20,73</b>
Sergipe	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	27%	7%	20%	R\$ 21,37	R\$ 1,15	<b>R\$ 22,52</b>
Tocantins	R\$ 13,00	10,70%	5,4%	29%	7%	22%	R\$ 22,13	R\$ 1,20	<b>R\$ 23,33</b>

Quadro 04: Cálculo do preço do produto e de venda de cerveja artesanal para consumidor final com origem em Santa Catarina e destinação para todos os estados brasileiros após a EC 87/2015

Fonte: Elaborado pelos autores

Com relação ao preço do produto após a EC 87/2015, pode-se constatar que os preços aumentaram em quase todos os estados, em função da alíquota utilizada no cálculo, pois antes da emenda constitucional utilizava-se a alíquota de origem do ICMS, que em Santa Catarina é de 25% e após a alteração é utilizada a alíquota interestadual somado ao diferencial de alíquota, que é a diferença entre a alíquota interestadual e do destino. Assim, a carga final do ICMS após as alterações promovidas pela EC 87/2015 será o percentual da alíquota de destino. Como, na maioria dos estados a alíquota interna do ICMS é maior do que a aplicada

no estado de Santa Catarina houve aumento no preço final do produto, e conseqüentemente, ao preço pago pelo consumidor final.

O preço pago pelo consumidor final variou entre R\$ 20,09 e R\$ 27,24, uma variação máxima entre os estados de R\$ 7,15, onde, Rio de Janeiro apresentou o menor preço final, com R\$ 20,09, devido a alíquota interna do ICMS aplicada no estado ser de 20%, sendo 18% de alíquota somado a 2% de Fundo de Combate a Pobreza e às desigualdades Sociais, já, Mato Grosso apresentou o maior preço final, com R\$ 27,24, devido a alíquota do ICMS aplicada no estado ser de 37%, sendo 35% de alíquota somado a 2% de Fundo de Combate a Pobreza e às desigualdades Sociais.

Um fator relevante com relação ao aumento do preço final do produto após a EC 87/2015, é o Fundo de Combate a Pobreza e às desigualdades Sociais (FECPS), pois, Santa Catarina, ainda não aplica o percentual do Fundo nas vendas de cerveja artesanal, e a maioria dos demais estados da federação e Distrito Federal, aplicam esse percentual, que em grande parte dos estados é de 2%.

Os tributos incidentes sobre o produto variam de 55% a 110% do preço final da cerveja artesanal que chega ao consumidor para a venda, ficando em R\$ 7,09 no Estado do Rio de Janeiro, o menor, e R\$ 14,24 no Estado do Mato Grosso, o mais elevado entre os estados.

Com relação ao diferencial de alíquota, o percentual de alíquota variou entre 8% e 30% em todos os estados da federação e o distrito federal, e será repartido entre o local de origem e do destino do produto até o fim de 2018, conforme a emenda, em 2019 o valor será integralmente recolhido para a localidade de destino.

#### 4.4 COMPARATIVO PREÇO DE VENDA ANTES E APÓS A EC 87/2015

Por fim, realizou-se um comparativo entre o preço de venda da cerveja artesanal antes e após a EC 87/2015 conforme quadro 05 a seguir:

<b>Estados</b>	<b>Preço de Venda Antes da EC 87/15</b>	<b>Preço de Venda Depois da EC 87/15</b>	<b>Diferença de Preço</b>	<b>Diferença em %</b>
<b>Acre</b>	R\$ 21,77	R\$ 21,99	R\$ 0,22	1,0%
<b>Alagoas</b>	R\$ 21,77	R\$ 21,99	R\$ 0,22	1,0%
<b>Amazonas</b>	R\$ 21,77	R\$ 23,91	R\$ 2,14	9,8%
<b>Amapá</b>	R\$ 21,77	R\$ 22,72	R\$ 0,95	4,4%
<b>Bahia</b>	R\$ 21,77	R\$ 21,99	R\$ 0,22	1,0%
<b>Ceará</b>	R\$ 21,77	R\$ 23,76	R\$ 1,99	9,1%
<b>Distrito Federal</b>	R\$ 21,77	R\$ 24,20	R\$ 2,43	11,2%
<b>Espirito Santo</b>	R\$ 21,77	R\$ 22,52	R\$ 0,75	3,5%
<b>Goiás</b>	R\$ 21,77	R\$ 22,52	R\$ 0,75	3,5%
<b>Maranhão</b>	R\$ 21,77	R\$ 21,77	R\$ -	0,0%
<b>Mato Grosso</b>	R\$ 21,77	R\$ 27,24	R\$ 5,47	25,1%
<b>Mato Grosso do Sul</b>	R\$ 21,77	R\$ 23,76	R\$ 1,99	9,1%
<b>Minas Gerais</b>	R\$ 21,77	R\$ 21,77	R\$ -	0,0%
<b>Pará</b>	R\$ 21,77	R\$ 23,76	R\$ 1,99	9,1%
<b>Paraíba</b>	R\$ 21,77	R\$ 22,52	R\$ 0,75	3,5%
<b>Paraná</b>	R\$ 21,77	R\$ 23,33	R\$ 1,56	7,2%
<b>Pernambuco</b>	R\$ 21,77	R\$ 22,52	R\$ 0,75	3,5%
<b>Piauí</b>	R\$ 21,77	R\$ 23,33	R\$ 1,56	7,2%
<b>Rio Grande do Norte</b>	R\$ 21,77	R\$ 23,33	R\$ 1,56	7,2%
<b>Rio Grande do Sul</b>	R\$ 21,77	R\$ 22,52	R\$ 0,75	3,5%
<b>Rio de Janeiro</b>	R\$ 21,77	R\$ 20,09	-R\$ 1,68	-7,7%
<b>Rondônia</b>	R\$ 21,77	R\$ 24,20	R\$ 2,43	11,2%
<b>Roraima</b>	R\$ 21,77	R\$ 21,77	R\$ -	0,0%
<b>São Paulo</b>	R\$ 21,77	R\$ 20,73	-R\$ 1,04	-4,8%
<b>Sergipe</b>	R\$ 21,77	R\$ 22,52	R\$ 0,75	3,5%
<b>Tocantins</b>	R\$ 21,77	R\$ 23,33	R\$ 1,56	7,2%

Quadro 05: Comparativo do preço de venda de cerveja artesanal para consumidor final antes e após a EC 87/2015

Fonte: Elaborado pelos autores

Conforme verificado no quadro 05, antes da EC 87/2015, todos os estados apresentam o mesmo preço final de venda da cerveja artesanal, diferentemente do preço após a emenda, em que existe uma sucinta variação de preços entre os estado da federação e Distrito Federal.

Também constata-se com relação a diferença dos preços de venda unitária da cerveja artesanal antes e após a EC 87/2015 que os preços aumentaram na maioria dos estados. O estado com maior aumento de preço foi o estado do Mato Grosso, onde o preço aumentou em R\$ 5,47, referente ao percentual de 25,1%, tal aumento, se deve a alíquota interna do ICMS para cervejas artesanais, ser de 37%, a maior entre todos os estados da federação e Distrito

Federal. Com relação aos estados em que o preço final diminuiu, temos somente, Rio de Janeiro e São Paulo, sendo o estado do Rio de Janeiro onde houve a maior diminuição, R\$ 1,68, equivalente a 7,7% de diminuição do preço, devido ao estado apresentar uma alíquota interna de ICMS de 18% somada a 2% de FECP.

Os estados de Roraima, Minas Gerais e Maranhão, não apresentaram diferença no preço final a ser pago pelo consumidor final, devido a alíquota interna do ICMS para as cervejas artesanais nesses estados, serem as mesmas adotadas em Santa Catarina.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Observando os dados da pesquisa, constatou-se que após a EC 87/2015, o preço a ser pago pelo consumidor final, na maioria dos estados da federação e no Distrito Federal, aumentou em média R\$ 1,08 por unidade vendida, equivalente a 5,0%, com um aumento máximo de até 25,1%, correspondente ao valor a ser pago nas vendas para o estado do Mato Grosso, e uma diminuição máxima de até 7,7%, nas vendas para o Rio de Janeiro. Tais alterações no preço estão ligadas diretamente a diferença entre a alíquota de ICMS dos estados de destino e do estado de origem, como por exemplo, nas vendas para o estado do Mato Grosso, onde a alíquota do ICMS é de 37%, comparada a alíquota de Santa Catarina, existe uma diferença de 12% na alíquota. Outro fator relevante com relação ao aumento do preço final do produto é o Fundo de Combate a Pobreza e às desigualdades Sociais (FECP), pois, Santa Catarina, ainda não aplica o percentual do Fundo nas vendas de cerveja artesanal, e a maioria dos demais estados da federação e Distrito Federal, aplicam esse percentual, que em grande parte dos estados é de 2%.

Observando as arrecadações para os estados, há uma queda na arrecadação de Santa Catarina, que arrecadava 25% do valor do produto antes das alterações, e após as alterações promovidas pela EC 87/15, o estado, recolherá em 2017 no máximo 19%, referente ao estado de Mato Grosso, já em 2019, o estado recolherá no máximo 12%, referente a maior alíquota de ICMS interestadual. Com relação aos demais estados, houve um aumento de arrecadação, que em 2017 corresponde a no máximo 18% do valor do produto, no estado do Mato Grosso, e que em 2019, não havendo alterações nas alíquotas, chegará a 30%.

Com a aprovação da Lei Complementar 155, em 2018, será possível que as micro cervejarias ingressem no Simples Nacional, assim, deixo como sugestões finais para futuras

pesquisas nessa área, um estudo comparativo, entre a tributação pelo Simples Nacional, Lucro Real ou Presumido nas vendas de cerveja artesanal a consumidor final.

## REFERENCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DA CERVEJA. **Anuário de 2016**.

Disponível em: <[http://cervbrasil.org.br/arquivos/anuario2016/161130\\_CervBrasil-Anuario2016\\_WEB.pdf](http://cervbrasil.org.br/arquivos/anuario2016/161130_CervBrasil-Anuario2016_WEB.pdf)>. Acesso em: 23 abril 2017.

BARBOZA, Mariana Queiroz. O negócio milionário das cervejas artesanais. **Revista Istoé**.

Disponível em:

<[http://istoe.com.br/319458\\_O+NEGOCIO+MILIONARIO+DAS+CERVEJAS+ARTESAN AIS/](http://istoe.com.br/319458_O+NEGOCIO+MILIONARIO+DAS+CERVEJAS+ARTESAN AIS/)>. Acesso em: 23 abril 2017.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**:

promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 02 maio 2017.

\_\_\_\_\_. **Emenda Constitucional n. 87**, de 16 de abril de 2015. Altera o § 2º do art. 155 da Constituição Federal e inclui o art. 99 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para tratar da sistemática de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidente sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc87.htm) >. Acesso em: 02 maio 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 13.097**, de 19 de janeiro de 1995. Reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre a receita de vendas e na importação de partes utilizadas em aerogeradores; prorroga os benefícios previstos nas Leis nos 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.440, de 14 de março de 1997, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 12.024, de 27 de agosto de 2009, e 12.375, de 30 de dezembro de 2010; altera o art. 46 da Lei no 12.715, de 17 de setembro de 2012, que dispõe sobre a devolução ao exterior ou a destruição de mercadoria estrangeira cuja importação não seja autorizada; altera as Leis nos 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 12.546, de 14 de dezembro de 2011, 12.973, de 13 de maio de 2014, 9.826, de 23 de agosto de 1999, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 11.774, de 17 de setembro de 2008, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 12.249, de 11 de junho de 2010, 10.522, de 19 de julho de 2002, 12.865, de 9 de outubro de 2013, 10.820, de 17 de dezembro de 2003, 6.634, de 2 de maio de 1979, 7.433, de 18 de dezembro de 1985, 11.977, de 7 de julho de 2009, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 11.076, de 30 de dezembro de 2004, 9.514, de 20 de novembro de 1997, 9.427, de 26 de dezembro de 1996, 9.074, de 7 de julho de 1995,

12.783, de 11 de janeiro de 2013, 11.943, de 28 de maio de 2009, 10.848, de 15 de março de 2004, 7.565, de 19 de dezembro de 1986, 12.462, de 4 de agosto de 2011, 9.503, de 23 de setembro de 1997, 11.442, de 5 de janeiro de 2007, 8.666, de 21 de junho de 1993, 9.782, de 26 de janeiro de 1999, 6.360, de 23 de setembro de 1976, 5.991, de 17 de dezembro de 1973, 12.850, de 2 de agosto de 2013, 5.070, de 7 de julho de 1966, 9.472, de 16 de julho de 1997, 10.480, de 2 de julho de 2002, 8.112, de 11 de dezembro de 1990, 6.530, de 12 de maio de 1978, 5.764, de 16 de dezembro de 1971, 8.080, de 19 de setembro de 1990, 11.079, de 30 de dezembro de 2004, 13.043, de 13 de novembro de 2014, 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 12.096, de 24 de novembro de 2009, 11.482, de 31 de maio de 2007, 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, o Decreto-Lei no 745, de 7 de agosto de 1969, e o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972; revoga dispositivos das Leis nos 4.380, de 21 de agosto de 1964, 6.360, de 23 de setembro de 1976, 7.789, de 23 de novembro de 1989, 8.666, de 21 de junho de 1993, 9.782, de 26 de janeiro de 1999, 10.150, de 21 de dezembro de 2000, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 12.973, de 13 de maio de 2014, 8.177, de 1o de março de 1991, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.051, de 29 de dezembro de 2004 e 9.514, de 20 de novembro de 1997, e do Decreto-Lei no 3.365, de 21 de junho de 1941; e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13097.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13097.htm)>. Acesso em: 02 maio 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar n. 87**, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm)>. Acesso em: 02 maio 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar n. 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm)>. Acesso em: 02 maio 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar n. 155**, de 27 de outubro de 2016. Altera a lei complementar n 123, de 14 de dezembro de 2016, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nos 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp155.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm)>. Acesso em: 02 maio 2017.

\_\_\_\_\_. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Medidas sancionadas por Temer contemplam produtores de vinho, cachaça e cerveja artesanal no Simples**

**Nacional.** Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br/noticias/medidas-sancionadas-por-temer-contemplam-produtores-de-vinho-cachaca-e-cerveja-artesanal-no-simples-nacional>>. Acesso em: 23 abril 2017.

ECONET EDITORA EMPRESARIAL. Disponível em: <<http://www.econeteditora.com.br/#>>. Acesso em: 15 maio 2017.

INFORMATIVO TRIBUTÁRIO CONTÁBIL – ITC. Disponível em: <<https://itcnet.com.br/>>. Acesso em: 15 maio 2017.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária:** análise dos impactos tributários das leis nº 11.638/07, 11.941/09 e dos pronunciamentos emitidos pelo CPC. 7. ed. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2011.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.

**Microcervejarias** Disponível em:

<[http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS\\_CHRONUS/bds/bds.nsf/8818d2954be64fcda8628defef1f70f8/\\$File/7503.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8818d2954be64fcda8628defef1f70f8/$File/7503.pdf)>. Acesso em: 23 abril 2017.