

# IMPACTO DA REFORMA TRIBUTÁRIA NO SETOR DE LÁCTEOS



**viva  
lácteos**

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE LATICÍNIOS

Brasília/DF  
(08/10/2019)

## PROPOSTAS EM DISCUSSÃO



### PEC 45/2019

- Extingue 5 tributos (**IPI, PIS/Pasep, Cofins, ICMS e ISS**).
- Substitui por 2 tributos (**Imposto sobre Bens e Serviços – IBS e Imposto Seletivo**)
- Encontra-se na Comissão Especial (CESP), na Câmara dos Deputados.

### PEC 110/2019

- Extingue 8 tributos (**IPI, PIS/Pasep, Cofins, ICMS, ISS, CIDE – Combustíveis, IOF e Salário Educação**)
- Substitui por 3 tributos (Imposto sobre Bens e Serviços – **IBS Federal, IBS – Subnacional e Imposto Seletivo**). Além disso, incorpora a **CSLL e IRPJ**.
- Prevê alíquotas menores para alimentos (lei complementar).

**Nas duas propostas os tributos incidirão sobre todas as operações de bens e serviços, será calculado por fora, e não incidirá sobre as exportações.**

## IMPLICAÇÕES DA REFORMA

- **O IBS será devido por todos os contribuintes**, sem distinção entre pessoa física e jurídica, e **o crédito presumido será extinto**.
- Essa nova configuração imputa ao produtor, que no caso do leite são em sua maioria pessoa física, **escrituração do Livro Caixa para apuração de créditos e débitos tributários, além da emissão de uma nota fiscal eletrônica**.
- Há a preocupação com o que ocorrerá na aquisição de leite de leite dos produtores rurais, inclusive no tocante aos preceitos básicos da reforma:
  - **Não cumulatividade;**
  - **Simplificação;**
  - **Manutenção da carga tributária.**



## IMPACTO DA REFORMA



- De acordo com o Censo Agropecuário de 2017, existem 1,171 milhão de produtores de leite no Brasil, sendo que a faixa de até 50 litros/dia, representa 71% (834 mil), e responde por 14% do volume total.
- Por outro lado, existem 23 mil produtores acima de 500 litros/dia (2%), que contribuem com 32% da produção nacional.

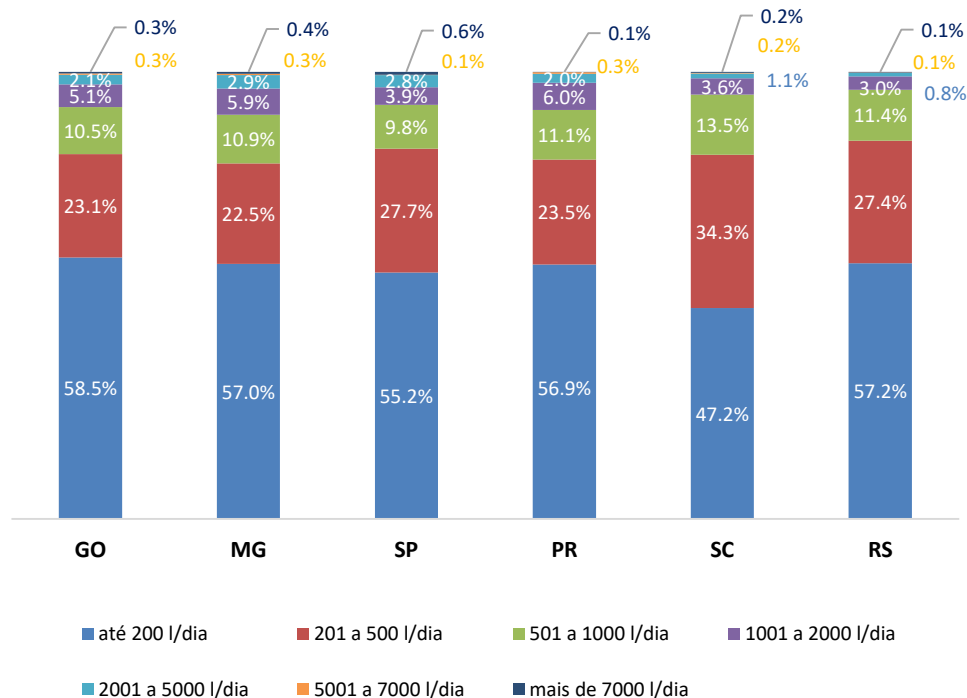
LITROS/DIA	NÚMERO DE PRODUTORES (MIL)	%	VOLUME DE LEITE (MILHÕES/DIA)	%
Menos que 50	834	71%	12	14%
De 50 a menos de 200	251	21%	25	30%
De 200 a menos de 500	63	6%	19	24%
Acima de 500	23	2%	27	32%
	<b>1.171</b>		<b>83</b>	

Fonte: Censo Agropecuário do IBGE (dados preliminares)

# IMPACTO DA REFORMA



Nº produtores por estrato de produção



Fonte: CEPEA

- A Instrução Normativa nº 1.848/2018, da Receita Federal do Brasil, institui o Livro Caixa Digital do Produtor Rural, para os que tiverem faturamento superior a R\$ 4,8 milhões/ano.

- No caso do produtores de leite, apenas aqueles com volume acima 9,8 mil litros dia terão que atender esta Instrução Normativa, o que corresponde a menos de 1% do total.

## TRIBUTAÇÃO SOBRE OS INSUMOS



**Insumos utilizados na pecuária de leite que tiveram redução a zero da alíquota de PIS/PASEP e a respectiva lei que trata da matéria.**

Produto	NCM	Lei
1. Adubos e fertilizantes	Capítulo 31	Lei 10.925/2004
2. Corretivo de solo	Capítulo 25	Lei 10.925/2004
3. Defensivos agrícolas	38.08	Lei 10.925/2004
4. Sêmens e embriões	05.11	Lei 10.865/2004
5. Sementes		Lei 10.771/2003
6. Vacinas	3002.30	Lei 10.925/2004
7. Farelo de soja	2304.00	Lei 12.865/2013

Fonte: Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), Câmara dos Deputados

**Com a unificação dos impostos (IBS), esses insumos voltarão a ser tributados.**

# SISTEMA DE PRODUÇÃO COM BAIXO NÍVEL TECNOLÓGICO



	DISCRIMINAÇÃO	% CUSTO	PIS-CONFINS	IBS
CUSTO VARIÁVEL DA ATIVIDADE	1. Concentrados e sais minerais	43,61	Sim	Sim
	2. Volumosos (forragens e pastagens)			
	2.1 Adubos, Fertilizantes, Corretivos, Defensivos	6,06	Não	Sim
	2.2 Mão de obra	0,27	Não	Não
	2.3 Outros	5,48	Sim	Sim
	3. Serviços de ordenha e manejo geral	15,44	Não	Não
	4. Sanidade do rebanho			
	4.1 Vacinas	0,38	Não	Sim
	4.2 Medicamentos	1,51	Sim	Sim
	5. Reprodução		Não	Sim
	6. Energia, combustíveis e lubrificantes	2,76	Sim	Sim
7. Arrendamento de terra	0,30	Não	Sim	
8. Reparo de benfeitorias e instalações	1,45	Não	Sim	
9. Reparo de máquinas, motores e equipamentos	0,04	Sim	Sim	
10. Ferramentas e utensílios diversos		Não	Sim	
11. Outras despesas	2,67	Não	Sim	
	<b>Custo Variável da Atividade</b>	<b>79,96</b>	<b>53,4%</b>	<b>64,3%</b>
CUSTO FIXO DA ATIVIDADE	12. Serviços de administração e consultoria	0,07	Sim	Sim
	13. Impostos, taxas e juros	0,24	Não	Não
	14. Remunerações	15,29	Não	Não
	15. Depreciações (máquinas/equipamentos/benfeitorias)	4,44	Sim	Sim
	<b>Custo Fixo da Atividade</b>	<b>20,04</b>	<b>4,5%</b>	<b>4,5%</b>
	<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	<b>100,0</b>	<b>57,9%</b>	<b>68,8%</b>

Índices zootécnicos	Baixo nível tecnológico
<b>Produção (litros/dia)</b>	<b>174</b>
<b>Produtividade (litros/vaca/dia)</b>	<b>8</b>
<b>Produtividade (litros/ha/ano)</b>	<b>1.224</b>
<b>Produtividade (litros/dia homem)</b>	<b>87</b>

**Crédito Presumido**  
**PIS/COFINS: 57,9%**  
**IBS: 68,8%**

# SISTEMA DE PRODUÇÃO COM MÉDIO NÍVEL TECNOLÓGICO



	DISCRIMINAÇÃO	% CUSTO	PIS-CONFINS	IBS
CUSTO VARIÁVEL DA ATIVIDADE	1. Concentrados e sais minerais	51,15	Sim	Sim
	2. Volumosos (forragens e pastagens)			
	2.1 Adubos, Fertilizantes, Corretivos, Defensivos	5,23	Não	Sim
	2.2 Mão de obra	0,00	Não	Não
	2.3 Outros	0,00	Sim	Sim
	3. Serviços de ordenha e manejo geral	13,73	Não	Não
	4. Sanidade do rebanho			
	4.1 Vacinas	0,81	Não	Sim
	4.2 Medicamentos	3,22	Sim	Sim
	5. Reprodução	0,04	Não	Sim
	6. Energia, combustíveis e lubrificantes	4,31	Sim	Sim
7. Arrendamento de terra	0,00	Não	Sim	
8. Reparo de benfeitorias e instalações	1,03	Não	Sim	
9. Reparo de máquinas, motores e equipamentos	2,68	Sim	Sim	
10. Ferramentas e utensílios diversos	-	Não	Sim	
11. Outras despesas	3,05	Não	Sim	
	<b>Custo Variável da Atividade</b>	<b>85,24</b>	<b>61,4%</b>	<b>71,5%</b>
CUSTO FIXO DA ATIVIDADE	12. Serviços de administração e consultoria	4,72	Sim	Sim
	13. Impostos, taxas e juros	0,18	Não	Não
	14. Remunerações	6,49	Não	Não
	15. Depreciações (máquinas/equipamentos/benfeitorias)	3,37	Sim	Sim
		<b>Custo Fixo da Atividade</b>	<b>14,76</b>	<b>6,6%</b>
	<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	<b>100,0</b>	<b>68,0%</b>	<b>78.1%</b>

Índices zootécnicos	Médio nível tecnológico
<b>Produção (litros/dia)</b>	<b>1.126</b>
<b>Produtividade (litros/vaca/dia)</b>	<b>15</b>
<b>Produtividade (litros/ha/ano)</b>	<b>4.989</b>
<b>Produtividade (litros/dia homem)</b>	<b>188</b>

**Crédito Presumido**  
**PIS/COFINS: 68,0%**  
**IBS: 78,1%**



# SISTEMA DE PRODUÇÃO COM ALTO NÍVEL TECNOLÓGICO



	DISCRIMINAÇÃO	% CUSTO	PIS-CONFINs	IBS
CUSTO VARIÁVEL DA ATIVIDADE	1. Concentrados e sais minerais	38,14	Sim	Sim
	2. Volumosos (forragens e pastagens)			
	2.1 Adubos, Fertilizantes, Corretivos, Defensivos	9,22	Não	Sim
	2.2 Mão de obra	1,34	Não	Não
	2.3 Outros	0,73	Sim	Sim
	3. Serviços de ordenha e manejo geral	7,54	Não	Não
	4. Sanidade do rebanho			
	4.1 Vacinas	0,98	Não	Sim
	4.2 Medicamentos	3,94	Sim	Sim
	5. Reprodução	0,59	Não	Sim
	6. Energia, combustíveis e lubrificantes	6,13	Sim	Sim
7. Arrendamento de terra	1,62	Não	Sim	
8. Reparo de benfeitorias e instalações	1,58	Não	Sim	
9. Reparo de máquinas, motores e equipamentos	2,86	Sim	Sim	
10. Ferramentas e utensílios diversos	0,43	Não	Sim	
11. Outras despesas	0,73	Não	Sim	
	<b>Custo Variável da Atividade</b>	<b>75,84</b>	<b>51,8%</b>	<b>66,9%</b>
CUSTO FIXO DA ATIVIDADE	12. Serviços de administração e consultoria	6,78	Sim	Sim
	13. Impostos, taxas e juros	1,81	Não	Não
	14. Remunerações	7,90	Não	Não
	15. Depreciações	7,66	Sim	Sim
		<b>Custo Fixo da Atividade</b>	<b>24,16</b>	<b>12,0%</b>
	<b>CUSTO TOTAL DA ATIVIDADE</b>	<b>100,0</b>	<b>63,8%</b>	<b>78,9%</b>

Índices zootécnicos	Alto nível tecnológico
<b>Produção (litros/dia)</b>	<b>2.433</b>
<b>Produtividade (litros/vaca/dia)</b>	<b>14</b>
<b>Produtividade (litros/ha/ano)</b>	<b>7.722</b>
<b>Produtividade (litros/dia homem)</b>	<b>304</b>

**Crédito Presumido**  
**PIS/COFINS: 63,8%**  
**IBS: 78,9%**

## CONCLUSÃO



### Incidência de IBS sobre sistemas de produção de diferentes níveis tecnológicos

Nível Tecnológico	Incidência de PIS/COFINS	Participação na produção nacional*	Ponderação
Baixo	68,0	23,5%	16,0
Médio	78,1	32,2%	25,1
Alto	78,9	44,3%	35
Valor médio			76,1%

Fonte: \* Com base em estimativas da Embrapa Gado de leite

# IMPLICAÇÕES



- Atualmente o produtor de leite é contribuinte apenas de IR, uma vez que o IBS não contempla este imposto, a carga tributária seria aumentada. O quadro a seguir permite visualizar este aumento considerando três possibilidades para a alíquota do IBS.

Nível Tecnológico	Parâmetros - Produtor			5%			8%			15%			25%		
	Produção (litros/dia)	Custos Tributáveis/Litro (a)	Receita/Litro (b)	Crédito Insumos	IBS Devido	IBS A Pagar	Crédito Insumos	IBS Devido	IBS A Pagar	Crédito Insumos	IBS Devido	IBS A Pagar	Crédito Insumos	IBS Devido	IBS A Pagar
Baixo	174	0,87	1,21	0,0434	0,0605	0,0171	0,0694	0,0968	0,0274	0,1302	0,1815	0,0513	0,2170	0,3025	0,0855
Médio	1.126	1,10	1,39	0,0550	0,0695	0,0145	0,0880	0,1112	0,0232	0,1649	0,2085	0,0436	0,2749	0,3475	0,0726
Alto	2.433	1,33	1,54	0,0666	0,0770	0,0104	0,1065	0,1232	0,0167	0,1997	0,2310	0,0313	0,3328	0,3850	0,0522
Média ponderada (c)	1.480	1,14	1,4081	0,0572	0,0704	0,0132	0,0915	0,1126	0,0212	0,1715	0,2112	0,0397	0,2859	0,3520	0,0661

(a) Fonte: Embrapa 2016 corrigidos pelo IPCA 12/2018

(b) Fonte: CEPEA - preço bruto real médio corrigio pela IPCA 12/2018

(c) Ponderação Embrapa 2014

## IMPLICAÇÕES



- Considerando os 24,45 bilhões de litros de leite sob inspeção em 2018, o impacto para o produtor, conforme os três cenários de alíquotas de IBS, seria o seguinte:

### Simulação de valor absoluto ao Produtor - 2018

	Em Bilhões	
	IBS Devido	IBS a Pagar
5%	1,72	0,32
8%	2,75	0,52
15%	5,16	0,97
25%	8,61	1,62

# IMPLICAÇÕES PARA O PRODUTOR



		Atual	0,05	0,08	0,15	0,25
Produtor	<b>Crédito Presumido</b>	<b>0,0652</b>				
	<b>IBS Insumos</b>		0,0490	0,0780	0,1470	0,2450
	<b>IBS devido</b>		<b>0,0681</b>	<b>0,1066</b>	<b>0,1895</b>	<b>0,2913</b>
	<b>Valor de venda</b>		1,361	1,332	1,263	1,165
	<b>Total NF</b>	<b>1,41</b>	<b>1,429</b>	<b>1,439</b>	<b>1,452</b>	<b>1,456</b>
	<b>Saldo líquido (apuração total de créditos)</b>		1,4100	1,4100	1,4100	1,4100

Obs: A planilha não considera o aumento do custo de produção proveniente da alíquota de IBS.

# IMPLICAÇÕES NA CADEIA – REPASSE DO CUSTO TRIBUTÁRIO



	Atual	0,05	0,08	0,15	0,25	
<b>Produtor</b>	<b>Crédito Presumido</b>	<b>0,065</b>				
	<b>IBS Insumos</b>		0,049	0,078	0,147	0,245
	<b>IBS devido</b>		<b>0,069</b>	<b>0,112</b>	<b>0,222</b>	<b>0,394</b>
	<b>Total NF</b>	<b>1,41</b>	<b>1,400</b>	<b>1,443</b>	<b>1,552</b>	<b>1,724</b>
<b>Indústria</b>	<b>MP</b>	1,410	1,400	1,443	1,552	1,724
	<b>Frete</b>	0,217	0,225	0,225	0,225	0,225
	<b>Embalagem</b>	0,423	0,489	0,489	0,489	0,489
	<b>C.I. trib</b>	0,101	0,112	0,112	0,112	0,112
	<b>C.I. ñ</b>	0,098	0,098	0,098	0,098	0,098
	<b>Frete</b>	0,162	0,168	0,168	0,168	0,168
	<b>Comissão</b>	0,043	0,053	0,053	0,053	0,053
	<b>(=) Custo de produção</b>	<b>2,454</b>	<b>2,546</b>	<b>2,589</b>	<b>2,698</b>	<b>2,870</b>
	<b>(-) Crédito MP Leite</b>	<b>0,065</b>	<b>0,069</b>	<b>0,112</b>	<b>0,222</b>	<b>0,394</b>
	<b>(-) Crédito demais custos</b>	<b>0,134</b>	<b>0,210</b>	<b>0,210</b>	<b>0,210</b>	<b>0,210</b>
	<b>IBS devido</b>		0,113	0,181	0,340	0,567
	<b>ICMS</b>	0,159				
	<b>Total NF</b>	<b>2,440</b>	<b>2,408</b>	<b>2,476</b>	<b>2,633</b>	<b>2,860</b>
<b>IBS a recuperar</b>	<b>- 0,041</b>	<b>- 0,165</b>	<b>- 0,140</b>	<b>- 0,092</b>	<b>- 0,037</b>	

	Atual	5%	8%	15%	25%
<b>Receita</b>	2,44	2,41	2,48	2,63	2,86
<b>(-) Impostos</b>	0,16	0,11	0,18	0,34	0,57
<b>(=) Receita líquida</b>	2,28	2,29	2,29	2,29	2,29
<b>(-) Custos</b>	2,25	2,27	2,27	2,27	2,27
<b>(=) Lucro/Prejuízo</b>	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03

## Capitação de 1 milhão de litros/dia

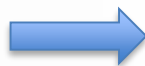
Produtos	% de produção	Impostos Federais			Carga Tributária Total	Volume de Venda - consumidor final	Preço de Venda	Atual - Imposto Devido	IBS*	
		PIS	COFINS	IPi					9,25%	11,25%
Leite UHT	28%	0%	0%	0%	0%	8.400.000	2,44	-	1.895.880,00	2.305.800,00
Leite em pó (R\$/kg)	23%	0%	0%	0%	0%	6.900.000	15,12	-	9.650.340,00	11.736.900,00
Logurte e Leite Fermentado (0403)	7%	0%	0%	0%	0%	2.100.000	4,65	-	903.262,50	1.098.562,50
Petit Suisse (0406.10.90)	1%	0%	0%	0%	0%	300.000	6,22	-	172.605,00	209.925,00
Requeijão cremoso kg (0406.10.90)	1%	0%	0%	0%	0%	300.000	16,08	-	446.220,00	542.700,00
Queijo mussarela	15%	0%	0%	0%	0%	4.500.000	16,54	-	6.884.775,00	8.373.375,00
Queijo minas frescal	3%	0%	0%	0%	0%	900.000	16,50	-	1.373.625,00	1.670.625,00
Queijos prato	7%	0%	0%	0%	0%	2.100.000	18,20	-	3.535.350,00	4.299.750,00
Queijo parmesão	2%	0%	0%	0%	0%	600.000	40,82	-	2.265.510,00	2.755.350,00
Manteiga (R\$/200g)	2%	0%	0%	0%	0%	600.000	5,36	-	297.690,90	362.056,50
Leite condensado	6%	1,65%	7,6%	0%	9,25%	1.800.000	6,64	1.105.560,00	1.105.560,00	1.220.224,50
Creme de leite (R\$/kg)	5%	1,65%	7,6%	0%	9,25%	1.500.000	9,00	1.248.750,00	1.248.750,00	1.378.265,63
<b>TOTAL</b>								<b>2.354.310,00</b>	<b>29.779.568,40</b>	<b>35.953.534,13</b>

# ESTUDO DE CASO – IMPOSTO DEVIDO (PEC 45/2018)



Operação	Imposto Devido			IBS		
	Atual	4%	Equilíbrio	15%	25%	
SP-SP	14.752.449,60	12.287.553,22	4,802%	14.752.449,60	46.078.324,56	76.797.207,60
MG-SP	14.499.491,04	12.297.671,56	4,716%	14.499.491,04	46.116.268,34	76.860.447,24
GO-SP	18.451.374,00	12.139.596,24	6,080%	18.451.374,00	45.523.485,90	75.872.476,50
RS-SP	11.667.536,52	12.410.949,74	3,760%	11.667.536,52	46.541.061,52	77.568.435,87

**Capitação de 1 milhão  
de litros/dia**



Produtos	% de produção
Leite UHT	28%
Leite em pó (R\$/kg)	23%
Iogurte e Leite Fermentado (0403)	7%
Petit Suisse (0406.10.90)	1%
Requeijão cremoso kg (0406.10.90)	1%
Queijo mussarela	15%
Queijo minas frescal	3%
Queijos prato	7%
Queijo parmesão	2%
Manteiga (R\$/200g)	2%
Leite condensado	6%
Creme de leite (R\$/kg)	5%
<b>TOTAL</b>	



## CONCLUSÃO



- Se a alíquota for alterada haverá um impacto significativo na competitividade.
- Necessidade de rápida restituição de créditos ordinário, de investimento e exportação (30 dias).
- Crédito Presumido pela dificuldade de operacionalização, além do impacto no fluxo de caixa.
- Utilização do crédito à restituir para pagamento de outros tributos (PEC 110 – IR) e (PEC 45 – IR, CSLL, INSS, FUNRURAL).
- Apuração centralizada no estabelecimento matriz e incidência concentrada na venda.
- **Acompanhar a proposta de reoneração da cesta básica (independente da reforma).**