

1 Introdução

O Brasil é um país federalista e, como tal, existe um importante repasse de verbas pela Federação aos seus federados, os Estados e os Municípios, os quais têm diferentes graus de participação no recolhimento dos impostos. Confrontando-se a arrecadação própria de impostos com a transferida, conclui-se que, em geral, a principal fonte de receitas dos estados e municípios decorre do repasse da União.

Com isso, é sabido que o Federalismo gera concorrência acirrada entre os estados e municípios, pois é de interesse de todos atrair investimentos e gerar maiores receitas. Entretanto, conforme questiona Lovato (2006), num país de grandes dimensões, como o Brasil, com distribuição de recursos bastante desequilibrada, o que fazer para garantir o desenvolvimento dos estados federados com equidade? Ou ainda, a atual forma de distribuição da competência tributária, e o sistema de repasses de recursos aos estados pela federação têm desempenhado a sua função desenvolvimentista de forma eficiente?

Em meio a uma guerra fiscal declarada entre os estados da federação, empresas vivem em constante busca por estratégias capazes de garantir um menor impacto da arrecadação fiscal sobre seus resultados. O chamado Planejamento Tributário virou mania - e até mesmo meio de sobrevivência, para a maior parte das organizações instaladas no país.

Atualmente, as técnicas produtivas são rapidamente difundidas e os níveis de qualidade estão cada vez mais equivalentes, restando às empresas buscar alternativas capazes de fazer do preço um grande diferencial.

Reduzir estoques, desenvolver fornecedores e diminuir a margem de lucro são algumas estratégias que ajudam a garantir preços baixos. Mas o resultado pode ser ainda melhor se as empresas aproveitarem incentivos oferecidos pelo governo.

A questão tributária vem sendo amplamente debatida no país, uma vez que a carga tributária cresceu significativamente nos últimos anos, chegando a atingir

36% do Produto Interno Bruto (PIB). Somando-se a isso a complexidade dos processos de recolhimento, conclui-se que uma reforma tributária que substitua alguns tributos, como o ICMS (Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços), IPI (Imposto sobre produtos industrializados) e outros, por um imposto único sobre o valor agregado, o que contribuiria para a extinção da cumulatividade de impostos, considerada tão prejudicial à atividade econômica do país, torna-se cada vez mais necessária (Pohlmann et Iudícibus, 2006).

Enquanto a tão esperada reforma não acontece, os incentivos fiscais oferecidos pelos estados fazem com que as empresas decidam instalar suas fábricas ou centros de distribuição nos locais de maior benefício. É aí que uma análise superficial, sem o devido planejamento tributário, pode levar a decisões ruins, onde o aumento dos custos acaba absorvendo todo o benefício fiscal inicialmente vislumbrado.

Alguns aspectos logísticos de fundamental relevância para a tomada de decisão sobre a localização de novas instalações muitas vezes não são considerados ou não recebem a devida atenção nesse tipo de estudo.

Variáveis como proximidade dos fornecedores e/ou da demanda, localização dos concorrentes, oferta de mão-de-obra, disponibilidade de serviços públicos - tais como hospitais, escolas, energia e segurança - existência de regulamentação ambiental, grau de organização sindical, facilidades para o sistema de transporte, clima e temperatura da região e disponibilidade de armazéns que atendam às exigências dos, devem ser levadas em conta num processo de localização, mesmo quando há opções com excelentes atrativos fiscais.

1.1 Objetivos

O presente trabalho tem por objetivo principal apresentar a influência do atual Sistema Tributário Nacional sobre as decisões logísticas de localização de centros de distribuição.

Para facilitar o entendimento do objetivo principal, o Sistema Tributário é descrito de forma conceitual, assim como as espécies de tributos e alguns dos princípios aplicados a ele. A evolução histórica da tributação e alguns temas atuais, como a Reforma Tributária e a Guerra Fiscal, são inseridos nesse contexto.

O ICMS (Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços) é abordado com destaque, por ser o imposto de maior impacto sobre as operações logísticas.

São apresentados os principais métodos de localização de instalações e as diversas situações em que cada um deles é aplicável. São citados alguns estudos relevantes que relacionam localização e incentivos fiscais.

O impacto das decisões de localização sobre o custo é inquestionável. Por isso, o conceito de custo logístico e seus componentes, assim como os seus *trade-offs*, são descritos nesta dissertação.

A oferta de incentivos tem sido imperativa na decisão de localizar centros de distribuição. Para ilustrar essa influência, são apresentados dois exemplos de incentivos fiscais e financeiros existentes no Brasil: A Zona Franca de Manaus e o Fundap (Fundo de Desenvolvimento de Atividades Portuárias – Espírito Santo).

Na Zona Franca de Manaus, as mercadorias entram no país com suspensão de imposto de importação e sobre produtos industrializados, entretanto, há algumas condições para que essa suspensão seja revertida em isenção, tais como consumo ou venda dentro da própria ZFM ou sua utilização como matéria-prima em processos produtivos também desenvolvidos no território da ZFM.

O Fundap é um benefício financeiro pelo qual as empresas importadoras sediadas no Estado do Espírito Santo são isentas das despesas de importação e têm um prazo maior para recolhimento do ICMS. Enquanto num processo normal de importação, o ICMS é recolhido no momento em que as mercadorias são nacionalizadas, com o benefício do Fundap, a tributação ocorre somente após a venda das mercadorias.

Sendo o Fundap o mais atrativo entre os incentivos citados, é apresentado um caso de uma empresa fictícia que se instala no Estado do Espírito Santo, com o objetivo de reduzir seus custos de importação e se beneficiar desse incentivo. É feita uma análise da influência desse benefício sobre o custo logístico da organização, assim como uma crítica à qualidade dos serviços oferecidos pelo Estado do Espírito Santo, que investe parte do que arrecada com o Fundap em desenvolvimento socioeconômico, mas enfrenta dificuldades para comportar o volume de carga movimentado em seus portos.

1.2 Delimitação do escopo da dissertação

Cada vez mais, as empresas se prevalecem de incentivos fiscais e financeiros para minimizar seus custos logísticos. Em particular o Fundap, Fundo de Desenvolvimento de Atividades Portuárias - Estado do Espírito Santo, objeto desta dissertação, é utilizado por 266 empresas instaladas no Estado do Espírito Santo, como incentivo às importações.

Contudo, a Logística Tributária ainda é tida como um assunto confidencial pela maioria das empresas, talvez devido à complexidade da legislação, cuja interpretação errônea pode levar à sonegação. Isso explica em parte a abordagem ainda incipiente do tema na literatura especializada e a escassez de estudos de caso envolvendo estratégias de redução de impostos.

Nesse contexto, as duas empresas convidadas a ilustrar este trabalho alegaram que não se sentiriam à vontade em publicar suas experiências e os resultados de sua logística tributária.

Devido a essa limitação, o trabalho simula a estratégia de uma empresa fictícia que se instala no Espírito Santo, estado da região Sudeste do Brasil, a fim de se beneficiar do Fundap.

A maioria dos Estados brasileiros oferece incentivos fiscais e financeiros. Por exemplo, o *FUNDOPEN* (Fundo Operação Empresa) é oferecido pelo governo do Rio Grande do Sul como incentivo financeiro à implantação e/ou expansão de projetos industriais. Os Estados de Santa Catarina e Pernambuco possuem programas de incentivo à utilização dos portos de Itajaí e Suape, respectivamente.

Outros benefícios relacionados à instalação de indústrias e centros de distribuição são encontrados também nos Estados do Rio de Janeiro, São Paulo, Bahia, Minas Gerais, Goiás, Ceará e Paraná.

Entretanto, essa dissertação limita-se a apresentar a Zona Franca de Manaus e o Fundap, que são abordados como exemplos de incentivos fiscais e financeiros.

1.3 Metodologia científica

Segundo Vergara (2000), uma pesquisa pode ser classificada quanto aos seus fins (exploratória, descritiva, explicativa, metodológica, aplicada e intervencionista) e quanto aos meios de investigação (pesquisa de campo, de laboratório, documental, bibliográfica, experimental, participante, pesquisa-ação e estudo de caso).

Ainda com base nas definições de Vergara (2000), esta dissertação tem finalidade exploratória e descritiva, pois explica diversos conceitos e fundamentos relacionados ao fenômeno estudado.

Além disso, esta pesquisa possui características teórico-empíricas, o que Demo (1985) define como produção científica que busca conhecer a realidade, com base num trabalho teórico e noutro empírico. Nesse contexto, a experiência profissional da autora na área estudada foi considerada como valiosa contribuição.

Para a elaboração da presente dissertação, recorreu-se a diversos livros, teses, artigos e sítios da Internet, a fim de obter dados primários e secundários, o que Vergara (2000) define como pesquisa documental e bibliográfica - essa última, segundo Martins (2000), objetiva recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existente sobre determinado assunto.

O trabalho apresenta ainda, como meio de investigação, um estudo de caso, definido por Martins (2000), apud Pohlmann et Iudícibus (2006), como um tipo de pesquisa teórico-empírica dedicada ao estudo do passado, do presente e das interações ambientais de uma ou algumas unidades sociais, que podem ser um indivíduo, um grupo, uma instituição, uma comunidade etc. e é validado pelo rigor do protocolo estabelecido.

1.4 Estrutura da dissertação

A presente dissertação é composta por 5 capítulos, contando com este, de introdução.

O Capítulo 2 apresenta o Sistema Tributário na forma de revisão bibliográfica, abordando seu desenvolvimento histórico e seus principais conceitos, como os tipos de tributos e alguns princípios aplicados a eles. Descreve

ainda o cenário atual da tributação brasileira, citando a Reforma Tributária e dando ênfase ao ICMS, principal alvo dos incentivos fiscais, oferecidos pelos diversos Estados da Federação.

O Capítulo 3 versa sobre Incentivos Fiscais e Financeiros, com a definição de elisão e evasão fiscal. Nele é abordada a guerra fiscal existente no Brasil e são citados ainda dois exemplos de incentivos fiscais: a Zona Franca de Manaus e o Fundap (Fundo de Desenvolvimento de Atividades Portuárias - Espírito Santo).

O Capítulo 4 tem como objetivo apresentar os principais conceitos de Logística, relacionados às atividades de um centro de distribuição, aos custos logísticos de armazenagem, embalagem, transporte e oportunidade e à Logística Tributária.

Ainda no Capítulo 4, são apresentados os principais métodos de Localização de Instalações e as variáveis qualitativas e quantitativas envolvidas num processo de decisão locacional.

O Capítulo 5 é um Estudo de Caso em que uma empresa fictícia, utilizando o planejamento tributário, decide se instalar no Estado do Espírito Santo, buscando se beneficiar do incentivo financeiro oferecido por aquele estado a empresas importadoras. Na prática, a empresa desconsidera os métodos de localização tradicionais, baseando sua escolha locacional somente na oferta de incentivos.

No Capítulo 6 está a Conclusão do trabalho, com algumas sugestões para estudos futuros.