

TRIBUTAÇÃO*por José Antonio Schöntag**Coordenador do Núcleo de Tributos da FGV Projetos*

5 DE MARÇO DE 2015

OS INCENTIVOS FISCAIS DA ZONA FRANCA DE MANAUS**As matérias-primas regionais para produção de “concentrados”**

A Zona Franca de Manaus (ZFM) foi criada em 1967 com o objetivo de promover o desenvolvimento socioeconômico da Região Amazônica, que compreende os estados de Amazonas, Roraima, Rondônia e Acre, em área equivalente a 25% do território nacional.

O modelo de desenvolvimento está assentado em incentivos fiscais, direcionados a atividades industriais e agroindustriais, tendo o objetivo de compensar ou reduzir as desvantagens locacionais da região e, dessa forma, promover a sua integração socioeconômica às demais regiões do país.

Os bens industrializados na ZFM podem ser produtos acabados, prontos para a venda ao consumidor final, ou intermediários, que passarão ainda por um novo processo industrial. O governo federal concedeu iguais incentivos às duas categorias de produtos.

No quadro a seguir são apresentados os principais setores industriais instalados na ZFM em 2013, com os respectivos faturamentos (em R\$ milhões) e os quantitativos da mão de obra:

Setor industrial	Faturamento	Mão de Obra
Eletroeletrônico	41.400,0	49.240
Duas rodas	13.434,8	18.249
Concentrados	8.339,0	14.250
Termoplástico	4.008,7	9.904
Mecânico	3.901,0	8.302
Metalúrgico	3.450,4	7.814
Relojoaria	1.262,1	2.338
Químico	1.134,7	1.439
T o t a l	76.930,7	111.536

Esses setores representaram 88,5% do faturamento total (R\$ 86,9 bilhões) da ZFM em 2013. O setor eletroeletrônico, que compreende a produção de televisores, notebooks, celulares e tablets representou, como pode ser visto, quase 50% do faturamento total.

A distribuição do quantitativo da mão de obra acompanhou a do volume setorial do faturamento. A mão de obra inclui o pessoal alocado nas respectivas indústrias e nos fornecedores regionais de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

No caso particular do “concentrado” (preparação composta destinada à elaboração de bebidas não alcoólicas, como os refrigerantes), também está incluído o pessoal alocado nas seguintes atividades:

- a) na usina de açúcar no município de Presidente Figueiredo, no interior da Região Amazônica: plantação e colheita de cana e semente de guaraná, produção de açúcar cristal, de álcool neutro para fins industriais e de extrato de guaraná;
- b) em diversos municípios no interior do estado: produção de açúcar mascavo, produção e colheita de sementes de guaraná e de frutas do cultivo regional, como açaí e abacaxi.

O quadro a seguir discrimina a mão de obra alocada segundo os principais produtos utilizados como matéria-prima, direta ou indiretamente, na industrialização do “concentrado”:

Concentrados - Mão de obra alocada

Locais	Produtos	Mão de Obra
Interior do estado	Guaraná (1)	8.000
	Açúcar mascavo	400
	Açaí	2.000
	Abacaxi	400
Usina Javoro	Cana de açúcar	1.200
	Açúcar e outros	300
	Serviços locais (2)	200
	Concentrado (3)	1.750
Total mão de obra		14.250

Notas

- (1) Compreende Coca Cola (3.000) e Ambev (5.000)
- (2) Atividades administrativas, hotelaria, restaurantes, etc.
- (3) Compreende as indústrias (900) e seus fornecedores locais (850)

Mostram-se a seguir os valores da renúncia fiscal decorrentes dos incentivos fiscais federais, que abrangem o Imposto de Importação, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

O benefício fiscal do Imposto de Importação ocorre em duas etapas: tem início com a suspensão da cobrança no desembaraço aduaneiro e se conclui com a redução de 88% do valor devido quando da internação do produto para qualquer parte do país.

No cálculo da renúncia fiscal relativa ao Imposto de Importação considerou-se como média a alíquota de 10% na importação dos insumos industriais da ZFM e supôs-se que todas as indústrias tenham se utilizado do coeficiente de redução de 88%. A renúncia fiscal, neste caso, ficou sendo igual a 0,88 de 10%, ou 8,8% do valor das importações (supôs-se, portanto, que o montante importado em cada ano equivale ao total empregado na industrialização no mesmo ano).

O benefício fiscal do IPI compreende a suspensão do imposto devido na importação dos insumos industriais e a isenção concedida na saída do produto da fábrica na ZFM, na internação a qualquer ponto do país.

A isenção do IPI é concedida, em cada caso, mediante resolução baixada pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), aprovando o projeto industrial da empresa, que deverá obedecer a processo produtivo básico (PPB) estabelecido pelo Poder Executivo (Lei nº 10.176, de 11 de janeiro de 2001, art. 4º).

No caso de produto de uso ou consumo final (televisor, celular, moto, etc.) é suficiente atender a dois requisitos – na instalação, ter projeto industrial aprovado; na operação, cumprir o PPB – para ter direito à isenção do IPI prevista no Decreto-lei nº 288, de 1967).

No caso de produto intermediário (como o “concentrado”, anteriormente citado), é necessário também que o produto industrializado na ZFM seja elaborado com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional (Decreto-lei 1.435, art. 6º).

Se o produto industrializado na ZFM for de uso ou consumo final, o benefício da isenção vai se transferir ao longo da cadeia de comercialização, sem que o preço do produto final seja onerado pelo IPI.

Se for um produto intermediário, haverá uma segunda etapa industrial. Nesta, podem ocorrer duas situações:

- a) o produto isento da ZFM é empregado na elaboração de produtos finais não sujeitos ao IPI: nesta hipótese, nem o produto intermediário (isento) nem o produto final terão sofrido o ônus do IPI e, por esse motivo, a lei (DL 1.435, art. 6º) não autoriza o industrial da segunda etapa a creditar-se do imposto;
- b) o produto isento da ZFM é empregado na elaboração de produtos finais sujeitos ao IPI: nesta hipótese, portanto, o produto final é onerado pelo IPI. Ora, o preço de um produto intermediário, isento ou não, sempre será uma das parcelas componentes do preço do produto final.

Não pode haver dúvida quanto a isso nem quanto ao fato de, se essa parcela for tributada pelo IPI, a isenção correspondente terá sido anulada. Seria como se a isenção se tivesse convertido em diferimento: o imposto que não foi pago na ZFM seria cobrado na segunda industrialização.

Em princípio, existiriam duas alternativas para manter a isenção:

- 1) excluir do preço do produto final (base de cálculo do IPI) a parcela correspondente ao produto intermediário isento;
- 2) autorizar, na aquisição do produto isento, o crédito do IPI, calculado como se devido fosse.

Sendo o IPI um tributo não cumulativo, apurado no regime “imposto contra imposto”, conforme dispõe a Constituição Federal, o citado DL 1.435, em seu art. 6º, § 2º, como não poderia deixar de ser, adotou a segunda alternativa e, assim fazendo, preservou o efeito econômico da isenção.

No cálculo da renúncia fiscal do IPI foram consideradas as alíquotas médias da TIPI dos principais produtos de cada setor industrial selecionado.

Os benefícios da Contribuição ao PIS e Cofins são expressos por diferenciais de alíquotas (Lei 10.996, de 15 de dezembro de 2004, arts. 3º e 4º). Na saída da ZFM, quando o produto é internado no país, são cobradas alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente. O adquirente do produto, em qualquer ponto do país, por sua vez, poderá creditar-se de 1% do PIS e 4,6% da Cofins.

Dessa forma, passa a existir um crédito presumido de 0,35% (PIS) e outro de 1,6% (Cofins). Esses benefícios alcançam tanto os produtos finais como os intermediários produzidos na ZFM, com exceção das preparações para produzir refrigerantes, que têm alíquota zero e, portanto, não geram o crédito presumido concedido aos demais produtos.

As preparações destinadas à produção de algumas outras bebidas não alcoólicas (néctares, achocolatados, etc.) sujeitam-se à alíquota da regra geral e, portanto, ganham o benefício do crédito presumido.

Os totais da renúncia fiscal segundo os tributos incentivados, calculados de acordo com as premissas e os fundamentos legais aqui enunciados, foram os seguintes:

Renúncia fiscal – 2013

Tributos	Valores – R\$
IPI	12.082.756.638
Imposto de Importação	2.287.190.532
PIS + Cofins	1.346.229.665
T o t a l	14.369.947.170

A destacar, a importância relativa do IPI, que representou 84% do montante dos incentivos no ano de 2013.

O quadro a seguir também se refere à renúncia fiscal da ZFM no ano de 2013, agora discriminada segundo os setores econômicos beneficiários:

Renúncia Fiscal – Ano de 2013

Setor Industrial	Valor – R\$	%	Renúncia por trabalhar	Renúncia/Faturamento
Eletroeletrônico	8.580.415.649	60%	174.257	21%
Duas rodas	2.527.050.114	18%	138.476	19%
Concentrados	1.681.925.232	12%	118.030	20%
Termoplástico	718.680.510	5%	72.565	18%
Mecânico	749.934.826	5%	90.332	19%
Metalúrgico	627.143.392	4%	80.259	18%
Relojoaria	353.572.425	2%	151.229	28%
Químico	200.503.086	1%	139.335	18%
T o t a l	14.369.947.170	100%	130.256	19%

Destaca-se nesse quadro a expressiva participação (60%) do setor eletroeletrônico no total da renúncia fiscal. O maior setor produtivo de bens intermediários (concentrados) participou com 12% do total.

Tendo em vista que o uso da mão de obra é um dos principais indicadores para medir a eficácia dos incentivos fiscais, especialmente dos incentivos regionais, como é o caso da ZFM, calculou-se o valor da renúncia fiscal por trabalhador alocado em cada setor. É importante observar que o setor de concentrados, além dos empregos criados na ZFM, é o único a gerar riqueza para o interior do Estado do Amazonas, com o agronegócio e a agricultura familiar, atividades responsáveis pelo fornecimento de matérias-primas agrícolas regionais.

Por meio desse indicador, observa-se que a renúncia fiscal por trabalhador foi da ordem de R\$ 174 mil no setor eletroeletrônico e R\$ 138 mil no setor de duas rodas, os dois maiores da ZFM. No setor de concentrados para bebidas, a renúncia por trabalhador foi de R\$ 118 mil.

O indicador seguinte é o percentual que a renúncia fiscal representou no faturamento de cada setor. Esse indicador reflete a “margem de preferência” de que as empresas instaladas na ZFM dispõem para cobrir o custo adicional de produzir na Região Amazônica, seja devido à distância aos centros consumidores, seja em função das dificuldades inerentes a desenvolver produção industrial com bons níveis de produtividade e sustentabilidade ambiental naquela região.

Pode-se observar que o indicador médio é 19% e todos os setores (com exceção da relojoaria) estão muito próximos dessa média, o que traduz um tratamento relativamente uniforme aos setores econômicos discriminados na tabela apresentada na página anterior.

Por outro lado, não se pode deixar de apontar que essa uniformidade representa um desfavorecimento aos “concentrados”, pois este setor tem um expressivo custo adicional que decorre da necessidade legal de empregar matérias-primas agrícolas regionais em seu processo industrial, condição que faz com que, para haver efetivo equilíbrio no tratamento tributário, a “proteção” dos concentrados deva ser superior a dos demais setores.

Apenas como exemplo, é ilustrativo observar o custo adicional da produção de açúcar, a matéria-prima mais relevante na elaboração dos concentrados, mostrado na tabela a seguir. Os dados básicos foram coletados no site do Ministério da Agricultura e nos registros contábeis da Usina Jayoro:

Açúcar - Produtividade e custos de produção - Safra 2013/2014

Itens	Unidade	Centro-Sul	Nordeste	Norte	Notas
Produtividade do solo	ton/hectare	70,3	62,3	70,8	1
Produtividade da cana	Kg/ton	136,1	131,5	69,9	2
Produtividade do açúcar	Ton/hectare	9,2	7,6	3,9	3
Custo produção do açúcar	R\$/ton	910	886	2.943	4

Notas

- 1 - Toneladas de cana de açúcar colhidas em cada hectare
- 2 - Quilogramas de açúcar obtidos de 1 tonelada de cana de açúcar
- 3 - Toneladas de açúcar obtidas por hectare plantado de cana-de-açúcar
- 4 - Compreende os custos agrícolas, industriais e administrativos

A tabela acima apresenta três indicadores de produtividade e o custo de produção do açúcar nas Regiões Centro-Sul (Estados de São Paulo e Paraná, principalmente), Nordeste e Norte (Estado do Amazonas, no qual, a Usina Jayoro concentra 95% da produção, totalmente dirigida à empresa Recofarma).

Na safra de 2013, na Usina Jayoro, localizada no interior da Região Amazônica, foram colhidas 269 mil toneladas de cana-de-açúcar, plantada em 3.800 hectares. A produtividade do solo, portanto, foi de 70,8 ton/hectare, acima da obtida no Nordeste e também um pouco acima do Centro-Sul.

Para a produção de açúcar, naquele ano, foram destacadas 201 mil toneladas de cana, com as quais se obtiveram 14.680 toneladas de açúcar. Esse nível de produtividade permitiu obter 69,9 quilos de açúcar de cada tonelada de cana.

Comparado esse índice ao do Centro-Sul, observa-se que a produtividade da cana plantada na Amazônia, expressa em termos de produção de açúcar, é 51% daquela plantada na Região Centro-Sul.

O terceiro indicador resulta dos anteriores. Considerando-se que foram obtidas 14.680 toneladas de açúcar em uma área de 3.800 hectares, chega-se à média de 3,9 toneladas de açúcar por hectare de plantação de cana. Comparando-se esse número com o da Região Centro-Sul, vê-se que o hectare plantado no Norte produz apenas 42% do volume de açúcar obtido por hectare no Centro-Sul.

A menor produtividade, bem como outros fatores de desfavorecimento geográfico, aumentam fortemente o sobrepreço da operação na Região Norte. Levando-se em conta os custos agrícolas, industriais e administrativos, o custo final de produção de 1 quilo de açúcar na Região Norte é de R\$ 2,94, enquanto que na Região Centro-Sul é de R\$ 0,91. Ou seja, produzir açúcar no Norte é 223% mais caro.

É ilustrativo mostrar a importância relativa do açúcar na produção dos concentrados na ZFM. Conforme mostrado anteriormente, na safra 2013/14 a Usina Jayoro destinou 201 mil toneladas de cana para a produção de 14,68 mil toneladas de açúcar.

Esse volume de açúcar deu origem a 30 mil toneladas de corante caramelo, industrializado no Polo Industrial de Manaus pela D. D. Williamson do Brasil Ltda. O corante caramelo é a principal matéria-prima do concentrado.

Assim como o açúcar, o guaraná é outro importante componente que onera a produção dos concentrados, em consequência da obrigatoriedade de uso de matérias-primas da Região Amazônica.

A produção brasileira de guaraná alcançou 2.550 toneladas em 2013. O Estado da Bahia respondeu por 60% (1.520), ostentando produtividade média de 410 kg/ha. Enquanto isso, o Estado do Amazonas produziu 610 toneladas, um pouco menos do que a quarta parte do total, mas com produtividade muito inferior: 205 kg/ha.

O município de Maués é o maior produtor do Amazonas. Em área plantada de 4.700 hectares, sendo 2.700 com guaranazeiros frutíferos, foram colhidas 300 toneladas em 2013, com produtividade de apenas 110 kg/ha. A Ambev, principal adquirente do produto, mantém permanente programa de orientação e fomento da produtividade da cultura do guaraná em Maués.

Destaque-se que quase 90% da produção de guaraná em Maués, da qual se ocupam 5 mil trabalhadores locais, é destinada à produção de concentrados no Polo Industrial de Manaus.

O município de Presidente Figueiredo é o segundo maior produtor e o primeiro em produtividade devido à parceria da Usina Jayoro com a Embrapa no aperfeiçoamento dos clones de guaraná, novas tecnologias e manutenção de viveiros de mudas permanentes para replantio. A Usina Jayoro terá brevemente o maior plantio de guaraná no mundo, com 350 mil plantas.

Em área de 420 hectares, a produção dos guaranazeiros alcançou 832 toneladas de frutos colhidos no campo, que deram origem a 104 toneladas de sementes secas em 2013, com produtividade de 250 kg/ha. A Usina Jayoro é uma agroindústria que produz o extrato de guaraná em forma líquida e em pó. A indústria Recofarma, instalada na ZFM, adquire 100% da produção do município através da Usina Jayoro.

Assim como na produção do açúcar, o guaraná tem um custo adicional para ser produzido na Região Amazônica, como se evidencia pela significativa menor produtividade regional em comparação com o Estado da Bahia, a despeito de se tratar, no caso do guaraná, de cultura endêmica regional.

Além da utilização de matéria-prima agrícola regional, as empresas industriais dos concentrados adquirem produtos intermediários de empresas sediadas no Polo Industrial de Manaus, o que se constitui em mais um fator de geração de emprego e renda para a Região e para o Brasil.

Em 2014, conforme dados relativos à aquisição de insumos por parte dos setores aqui listados, tendo como procedência as compras regionais (Estado do Amazonas), nacionais e importadas, constata-se mais uma vez que o setor químico, que inclui principalmente o setor de concentrados, tem o maior índice de compras regionais e nacionais, com 66%.

A respeito, é elucidativo comentar a recente preocupação do Governo do Estado do Amazonas com o elevado nível das importações de insumos e componentes por parte das empresas industriais da ZFM. O governo estuda ampliar para diversos segmentos industriais a exigência de um nível mínimo de aquisição desses materiais na ZFM, a ser regulamentada por meio de Processo Produtivo Mínimo (PPM).

Apresentam-se, por fim, os valores das importações e exportações setoriais, bem como os saldos da balança comercial:

SETOR INDUSTRIAL	Importação		Exportação (R\$)	Balança Comercial (R\$)
	R\$	% s/fatur.		
Eletroeletrônico	17.762.695.222	43%	302.002.411	-17.460.692.811
Duas rodas	2.839.257.253	21%	475.025.174	-2.364.232.079
Concentrados	160.471.957	2%	737.431.491	576.959.534
Termoplástico	1.333.765.877	33%	19.968.689	-1.313.797.188
Mecânico	1.872.551.864	48%	5.381.920	-1.867.169.944
Metalúrgico	1.245.320.079	36%	27.881.374	-1.217.438.705
Relojoaria	432.486.104	34%	364.349	-432.121.755
Químico	344.253.146	30%	90.547.477	-253.705.669
T o t a l	25.990.801.502	34%	1.658.602.885	-24.332.198.617

Diversamente da “margem de preferência”, a relação entre importação e faturamento mostrou variações relevantes em torno da média de 34%, destacando-se o setor de mecânica (5º maior em faturamento), com 48%; o setor eletroeletrônico (o maior), com 43%; enquanto no setor de concentrados essa relação limitou-se a 2%.

Verifica-se, ainda, que o setor de concentrados é o único entre os oito maiores a ter a balança comercial positiva, além de ser o de maior volume financeiro nas exportações de 2013 dentre as empresas industriais da ZFM.

Ressalte-se também que a maior empresa exportadora da região, a Recofarma Indústria do Amazonas, que pertence ao setor de concentrados, ocupa a 124ª posição no ranking das empresas brasileiras que exportam mais de US\$ 100 milhões por ano. No citado ranking, em 2013, existiam somente 271 empresas.

De acordo com dados do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC), o produto mais exportado pelo Estado do Amazonas em 2014 foi o concentrado para produção de refrigerantes, no total de U\$ 253,4 milhões. A empresa Recofarma Indústria do Amazonas exportou U\$ 246,1 milhões desse total, sendo responsável por mais de 26% de todas as exportações do Estado. A produção total de concentrados na ZFM alcançou 70.250 toneladas em 2013 e 72.100 toneladas em 2014.

Considerações Finais

Com base nos dados aqui apresentados, extraídos em sua maior parte do site da Suframa, pode-se concluir que o setor de concentrados é o que mais agrega valor econômico-social para a região e para o país.¹

Constam nos dados das empresas, entre outros, o quantitativo da mão de obra direta, área construída, investimento total, descrição dos produtos e seus códigos NCM.

De todo o aqui exposto, restou demonstrado que nenhum dos setores industriais presentes na ZFM tem favorecimento especial em relação aos demais. O destaque dado aos concentrados deveu-se a especificidades próprias desse segmento, a quem a lei, comparativamente aos demais, atribuiu condições adicionais para o direito à isenção do IPI, tais como o emprego de matérias-primas agrícolas regionais.

¹Os dados da indústria de concentrados estão relacionados no subsetor das bebidas não alcoólicas e seus concentrados, na página de Indicadores do Polo Industrial de Manaus, Perfil das Empresas com Projetos Aprovados na Suframa.