

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE- UNESC**

**CURSO DE GRADUAÇÃO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**KARINA VEFAGO SILVEIRA**

**APLICAÇÃO DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL *DRAWBACK* EM UMA  
INDÚSTRIA QUÍMICA LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE IÇARA-SC**

**CRICIÚMA**

**2017**

**KARINA VEFAGO SILVEIRA**

**APLICAÇÃO DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL *DRAWBACK* EM UMA  
INDÚSTRIA QUÍMICA LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE IÇARA-SC**

Trabalho de Conclusão de Curso,  
apresentado para obtenção do grau de  
Bacharel no curso de Ciências Contábeis  
da Universidade do Extremo Sul  
Catarinense, UNESC.

Orientador(a): Prof.<sup>(a)</sup> Esp. Patriele De  
Faveri Fontana

**CRICIÚMA**

**2017**

**KARINA VEFAGO SILVEIRA**

**APLICAÇÃO DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL *DRAWBACK* EM UMA  
INDÚSTRIA QUÍMICA LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE IÇARA-SC**

Trabalho de Conclusão de Curso  
aprovado pela Banca Examinadora para  
obtenção do Grau de Bacharel no Curso  
de Ciências Contábeis da Universidade  
do Extremo Sul Catarinense, UNESC,  
com Linha de Pesquisa em contabilidade  
gerencial.

**Criciúma, 03 de Julho 2017**

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof (ª). Patriele De Faveri Fontana – Especialista – Orientadora

---

Prof. José Luiz Possolli – Especialista – Examinador

---

Prof. Moisés Nunes Cardoso – Especialista – Examinador

**Dedico este trabalho primeiramente a Deus, pela força e coragem durante toda esta longa caminhada; aos amigos, professores, orientadores, e todos que de alguma forma contribuíram direta ou indiretamente para que este trabalho fosse realizado; à minha família que sempre esteve presente me concedendo forças e apoiando para que eu não desistisse desse sonho.**

**Amo vocês!!!**

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente a Deus no qual permitiu que tudo isso acontecesse, ao longo de minha vida, e não somente nestes anos como universitária, mas que em todos os momentos é o maior mestre que alguém pode conhecer.

Agradeço aos meus pais Salézio e Marilene, os guerreiros que me concederam toda a educação, honestidade para que eu me tornasse uma pessoa de caráter. Foram eles que me deram coragem e ânimo para encarar os desafios da vida e batalhar para vencer.

Em especial ao meu falecido Pai que caminhou junto comigo, presenciou todo meu esforço e que ajudou a construir essa história, vou ser eternamente grata. Infelizmente, ele não vai estar presente para me prestigiar, mas tenho certeza de que ele ficará muito orgulhoso em saber que sua filha Kaká (era assim que ele me chamava), concluiu esta etapa com muita garra, força, coragem e muita honestidade. Te amo para todo sempre, PAI !

Agradeço meus irmãos: Patrícia, Elivelton e João Henrique por serem pacientes comigo, e por serem os melhores irmãos que alguém pode ter. São presentes de Deus, são amigos acima de tudo e que realmente posso confiar. Amo muito vocês!

O Curso de Ciências contábeis me concedeu presentes que levarei pra vida toda. A amizade de Luana, Saimon, Joice, Gabriela e Carolina. A vocês todos muito obrigada por estarem sempre ao meu lado, e me lembrarei de vocês por toda minha vida.

Em especial, agradeço a Deus pela amizade única e verdadeira que ganhei nestes quatro anos e meio. Luana minha amiga, obrigada por fazer parte da minha vida, vou levar comigo todos os momentos bons que já vivemos. Uma pessoa maravilhosa que vai além de uma colega de classe, virou uma das melhores amigas que posso confiar. Te amo muito.

Quero agradecer imensamente a minha amiga Janini, que deixou seus compromissos de lado para me apoiar e ajudar nesta etapa final. Muito obrigada.

Aos professores do curso de Ciências Contábeis por disponibilizarem seu tempo para nos ensinar. São mais que professores, são amigos e exemplos de profissionalismo, pois são capacitados e muito dedicados. Tenho certeza que exercem esta profissão com muito amor. Em especial a minha orientadora Patriele

Fontana, pela contribuição para conclusão deste trabalho, por sua disponibilidade e paciência, e pelo auxílio em minha vida profissional.

O Curso de Ciências Contábeis possui um diferencial dos demais cursos. Jamais teria encontrado tanto companheirismo como encontrei na família contábeis. Proporcionaram-nos momentos maravilhosos que estarão em minhas lembranças para sempre. Sentirei saudades desta família.

Enfim, a todos que de alguma forma contribuíram para a conclusão deste trabalho, meu muito obrigado.

**“Aqueles que se sentem satisfeitos sentam-se e nada fazem. Os insatisfeitos são os únicos benfeitores do mundo”.**

**(Walter S. Landor)**

## RESUMO

SILVEIRA, Karina Vefago. **Aplicação do Regime aduaneiro Especial *Drawback* em uma Indústria Química localizada no município de Içara- SC.**2017. 45 p. Monografia (Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, 2017.

O regime aduaneiro especial de *Drawback* é um incentivo fiscal que estabelece três modalidades previstas no direito brasileiro que permite a suspensão, isenção, e restituição do pagamento no imposto de importação de insumos adquiridos para o processo de industrialização cuja finalidade posterior seja a exportação. O objetivo geral deste trabalho consiste em identificar qual impacto da aplicação do regime aduaneiro especial *Drawback* no custo de aquisição de insumos importados em uma Indústria Química localizada no município de Içara-SC. Com relação a metodologia do trabalho utilizada, caracterizou-se como uma pesquisa descritiva, pois foi desenvolvido um estudo de caso. Em relação a abordagem do problema, o estudo se caracteriza como qualitativo. Para alcançar o resultado deste estudo, foi necessário fazer uma espécie de comparação entre dois processos, um deles com a influência do regime aduaneiro especial *Drawback* e outro normal. A finalidade dessa pesquisa é saber como se comporta a utilização deste benefício dentro da empresa e quais os pontos positivos que o mesmo pode trazer para que a organização fique mais competitiva no mercado.

**Palavras-chave:** Regime aduaneiro especial *Drawback*. Incentivo Fiscal. Tributos.



## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

AFRMM - Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

ICMS - Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

DECEX – Departamento de Operações do Comércio Exterior

DI – Declaração de Importação

II - Imposto de Importação

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

ISS - Imposto sobre Serviços

NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul

PIS/PASEP – Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

RIPI - Regulamento do IPI

SECEX – Secretária de Comércio exterior

SIXCOMEX - Sistema Integrado de Comércio Exterior.

SRF- Secretaria da Receita Federal

TEC - Tarifa Externa Comum

THC - Terminal Handling Charge

TIPI - Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 01- Sequência das operações na modalidade suspensão .....	20
Figura 02- Sequência das operações na modalidade isenção .....	21
Figura 03 - Sequência das operações na modalidade restituição .....	22
Quadro 01- Submodalidades de <i>Drawback</i> .....	23
Quadro 02 – Comparativo entre importações com e sem a utilização de <i>Drawback</i>	38

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
1.1	TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA.....	11
1.2	OBJETIVO .....	12
1.3	JUSTIFICATIVA.....	12
1.4	ESTRUTURA DO TRABALHO .....	13
<b>2</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	<b>14</b>
2.1	COMÉRCIO EXTERIOR NO BRASIL.....	14
<b>2.1.1</b>	<b>Importações</b> .....	<b>14</b>
<b>2.1.2</b>	<b>Exportações</b> .....	<b>15</b>
2.2	INCENTIVOS FISCAIS .....	16
2.3	REGIME ADUANEIRO ESPECIAL – <i>DRAWBACK</i> .....	16
<b>2.3.1</b>	<b>Principais aspectos do Regime Especial <i>Drawback</i></b> .....	<b>17</b>
<b>2.3.2</b>	<b>Modalidades principais de<i>Drawback</i></b> .....	<b>19</b>
<b>2.3.3</b>	<b>Submodalidades <i>Drawback</i></b> .....	<b>22</b>
<b>2.3.4</b>	<b>Pedido de Concessão do regime especial <i>Drawback</i></b> .....	<b>23</b>
2.4	CUSTO DE AQUISIÇÃO .....	24
<b>2.4.1</b>	<b>Tributos incidentes na importação</b> .....	<b>25</b>
2.4.1.1	Imposto de Importação .....	25
2.4.1.2	Imposto sobre Produtos Industrializados.....	26
2.4.1.3	PIS/Pasep e Cofins.....	27
2.4.1.4	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) .....	29
<b>2.4.2</b>	<b>Despesas Aduaneiras</b> .....	<b>31</b>
<b>2.4.3</b>	<b>Composição do custo</b> .....	<b>32</b>
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA DA PESQUISA</b> .....	<b>34</b>
3.1	ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	34
3.2	PROCEDIMENTO PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS .....	35
<b>4</b>	<b>DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS</b> .....	<b>36</b>
4.1	CARACTERIZAÇÃO DA INDÚSTRIA OBJETO DE ESTUDO .....	36
4.2	ANÁLISE DOS DADOS OBTIDOS .....	37
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>43</b>
	REFERÊNCIAS.....	44

## 1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo serão apresentados o tema e o problema deste estudo, cuja finalidade consiste em avaliar de que forma o regime aduaneiro especial *Drawback* pode auxiliar na melhoria da competitividade das empresas atuantes no comércio exterior. Posteriormente, serão descritos também o objetivo geral, os objetivos específicos, a justificativa da pesquisa e a estrutura do estudo.

### 1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

A área de comércio exterior tem evoluído muito nos últimos anos. É neste cenário que muitas empresas encontram oportunidades de negócios, em que a busca pela competitividade faz com que desenvolvam estratégias direcionadas a possuir liderança no mercado, aumentando seu faturamento e rentabilidade por meio de vendas ao exterior. Atualmente, o Brasil passa por uma crise econômica, cuja consequência consiste no encolhimento do mercado e na dificuldade das vendas para o mercado interno brasileiro.

Os exportadores nacionais buscam alternativas de comercialização e incentivos tributários na tentativa de reduzir os custos para que o produto oferecido pela empresa chegue ao consumidor final a um preço atraente e acessível.

Diante das formas de incentivos à atividade exportadora que o governo disponibiliza atualmente, existem vários regimes especiais destinados às empresas de pequeno, médio ou grande porte, objetivando a redução de gastos da operação por meio da suspensão ou isenção dos beneficiários do pagamento de determinados tributos.

Um dos incentivos estabelecidos pelo Governo Federal é o regime especial aduaneiro *Drawback*, criado pelo Decreto-Lei 37/66 que permite a isenção, suspensão ou restituição do pagamento de tributos na importação de insumos adquiridos para o processo de industrialização cuja finalidade posterior seja a exportação.

Este regime tem como consequência promover a melhoria da competitividade na exportação, considerando as dificuldades enfrentadas na administração dos recursos e a representação de outras empresas exportadoras na

região. Deste modo, pode-se afirmar que a empresa que se beneficiar deste regime especial, possui diferenciais em relação as que não utilizam, pois, seus custos com tributos serão menores e, conseqüentemente, a organização poderá administrar melhor seu preço de venda.

Diante desta realidade e da competitividade imposta pelo mercado interno no Brasil, que se estende à exportação de produtos, têm-se a seguinte questão problema: De que forma o regime aduaneiro especial *Drawback* pode contribuir para melhorar a competitividade de uma Indústria Química localizada no município de Içara-SC?

## 1.2 OBJETIVO

O objetivo geral deste trabalho consiste em identificar qual impacto da aplicação do regime aduaneiro especial *Drawback* no custo de aquisição de insumos importados em uma Indústria Química localizada no município de Içara-SC.

Diante do objetivo geral apresentado acima, têm-se os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Descrever a relação do comércio exterior e o *Drawback*;
- ✓ Compreender o funcionamento deste regime aduaneiro especial;
- ✓ Comparar o custo de aquisição de insumos utilizando-se ou não do regime aduaneiro especial.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

Atualmente, o Brasil passa por uma crise política e econômica, isso dificulta a manutenção das empresas no mercado, ocorrendo o encerramento das atividades de muitas delas. Diante disso, cada organização busca um diferencial, uma forma de manter-se firme diante da crise e crescer frente as dificuldades encontradas. Sendo assim, o gestor torna-se peça importante para a organização, pois seu papel principal é a tomada de decisões, além de auxiliar para que a organização possua um bom planejamento, buscando torná-la mais competitiva.

Neste cenário, a exportação tem um papel fundamental na alavancagem da economia brasileira. O governo apoia incentivos que possibilitam a redução dos

custos logísticos que influenciam no custo final do produto, agregando valor no produto e na imagem da empresa. Sendo assim, o objetivo desta pesquisa é demonstrar como o regime aduaneiro especial *Drawback* pode ser um diferencial para a entidade que o utiliza.

Este regime é uma alternativa para os gestores que desejam reduzir os custos com o contingente tributário, diminuindo o preço do produto final. Torna-se importante esta pesquisa, devido ao momento atual em que, mais do que nunca, as empresas necessitam de opções para se manter no mercado.

Este trabalho deverá ajudar também os colaboradores que atuam no departamento tributário, cujo objetivo seja buscar formas legais para promover uma tributação diferenciada e menos onerosa. Deste modo, pode-se ressaltar a importância desta pesquisa para os acadêmicos das áreas de gestão, devido a sua contribuição com o tema atual e bastante debatido no setor de exportação.

#### 1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Logo após a parte introdutória, o trabalho possui uma estrutura de acordo com os seguintes passos: fundamentação teórica; procedimentos metodológicos; análises e discussão dos resultados empíricos e considerações finais. Na revisão de estudos teóricos e empíricos são apresentados o tema e subtema da pesquisa, onde será abordada a aplicação do regime aduaneiro especial *Drawback*, em uma indústria química. Após esta fase são propostos os procedimentos metodológicos com o método, abordagem, objetivos, estratégia e técnicas de pesquisa. Em seguida discutidos os resultados e suas relações com outros estudos empíricos. Ao final, são deduzidas as conclusões, limitações do trabalho e sugestões para pesquisas futuras.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Na fundamentação teórica deste trabalho serão abordados temas relativos a modalidades de concessão, tipos de operações especiais do regime *Drawback*, bem como seus conceitos e demais assuntos pertinentes.

### 2.1 COMÉRCIO EXTERIOR NO BRASIL

O comércio exterior é composto pelas operações de compra e venda com pessoas de outros países.

Segundo Faro R. e Faro F.(2012, p. 9):

Há quem afirme que o comércio exterior entre o Brasil e o resto do mundo teria afetivamente começado no início do século XIX, a partir da declaração da abertura dos portos às nações amigas em 1808 por D. João VI, uma iniciativa que, inclusive, de forma muito particular atendeu aos interesses da Inglaterra, com quem Portugal firmou dois acordos: um tratado de Amizade e Aliança e um outro, de Comércio e Navegação.

Já Werneck (2007) define comércio exterior como sendo o conjunto de operações de compra e venda de produtos ou prestação de serviços entre um país e as demais nações, ou seja, são as atividades realizadas por empresas ou pessoas físicas residentes no Brasil com outros países.

As operações mais comuns relacionadas ao comércio exterior são as vendas para estrangeiros – exportação - e a aquisição de mercadorias provenientes de outros países – importação.

#### 2.1.1 Importações

Nas palavras de Faro R. e Faro F.(2012), importação nada mais é que a entrada de mercadorias provenientes de países estrangeiros. Existem três grupamentos que são classificadas no Brasil, sendo eles: importações permitidas, suspensas e proibidas.

Enfatiza Faro R. e Faro F. (2012, p. 81) conceituam os três grupamentos da seguinte forma:

as importações permitidas correspondem àquelas operações que de uma forma geral podem ser realizadas (condicionadas ou não a um licenciamento prévio). As importações suspensas referem-se às operações que estão temporariamente impedidas de serem realizadas por decisão governamental. Já as importações proibidas correspondem às vendas externas que, por determinação legal, terminantemente não podem ser realizadas.

Conforme Werneck (2008), toda mercadoria que entra no país no qual o importador é pessoa natural ou jurídica que vai utilizar para comercializar ou consumir, está sujeita ao despacho aduaneiro de importação, no qual a Aduana analisa a precisão das informações que o importador presta e o implemento da legislação.

Werneck (2008, p.23) afirma que quando a mercadoria é importada a título definitivo, o despacho é para consumo, e a mercadoria é nacionalizada.

A nacionalização nada mais é que a regularização da mercadoria importada, para que ela possa circular no país como se fosse nacional. (WERNECK, 2008).

### **2.1.2 Exportações**

Os motivos que levam os países a exportarem é a obtenção de recursos para efetuar o recolhimento das importações necessárias na vida econômica. Pois com isso, o país passa a agregar mais tecnologia e, também, pode aumentar sua produtividade (VAZQUEZ, 2003).

Vazquez (2003, p. 179) afirma que:

a exportação é a atividade que proporciona a abertura do país para o mundo. É uma forma de se confrontar com os demais parceiros e, principalmente, frequentar a melhor escola de administração, já que, lidando com diferentes países, o país exportador assimila técnicas e conceitos a que não teria acesso em seu mercado interno.

Para Werneck (2008), a exportação consiste na saída de mercadorias nacionais ou comercializada em território nacional. Quando exportada a título definitivo, a mercadoria é desnacionalizada, ela desincorpora da economia brasileira por ter sido exportada regularmente.



## 2.2 INCENTIVOS FISCAIS

Incentivos Fiscais são benefícios previstos na legislação tributária que possuem a função de diminuir ou isentar o contribuinte do pagamento de tributos, mesmo ocorrendo o fato gerador.

Segundo Souza (2014), os incentivos fiscais são divididos em:

- **Imunidade:** é o benefício previsto na Constituição Federal que impede a incidência do tributo.
- **Isenção:** é disposta em leis específicas, que permitem a dispensa legal de recolher certo tributo.
- **Não incidência:** dá-se a não incidência quando o fato ocorrido não apresenta identidade com os elementos da norma, ou seja, quando a norma que prevê a incidência não é aplicável ao caso.
- **Ressarcimento de Créditos:** são hipóteses em que a lei permite a devolução do valor recolhido referente a tributos, ou a recuperação do valor do tributo pago em forma de crédito a ser utilizado no pagamento de outro tributo.
- **Manutenção de Créditos:** a manutenção de créditos significa recuperação do valor do tributo pago em forma de crédito a ser utilizado no pagamento do mesmo tributo em outra operação.
- **Drawback:** é o direito a recuperação de créditos incidentes sobre a importação de matérias-primas em manufaturas a serem exportadas.

Os incentivos fiscais são sempre benéficos para os contribuintes, pois diminuem a carga tributária e reduzem os custos da importação de mercadorias, contribuindo, assim, para a competitividade empresarial.

## 2.3 REGIME ADUANEIRO ESPECIAL –DRAWBACK

Conforme Araujo e Sartori (2004), o regime aduaneiro especial de Drawback é um incentivo fiscal que estabelece três modalidades previstas no direito brasileiro que permite a suspensão, isenção, e restituição do pagamento no imposto de importação de insumos adquiridos para o processo de industrialização cuja

finalidade posterior seja a exportação. Será abordado a seguir os principais aspectos relacionados a este regime especial.

### 2.3.1 Principais aspectos do Regime Especial *Drawback*

O Regime Especial *Drawback* é um benefício concedido a empresas que realizam operações com o comércio exterior, cujo objetivo consiste em suspender, isentar ou restituir os tributos incidentes sobre a importação.

Araujo e Sartori (2004, p. 55) dizem que:

Essas modalidades básicas incidem sobre momentos distintos da linha temporal do processo econômico e produtivo de determinada empresa, que poderá usufruir o incentivo como parte de um planejamento produtivo *a priori*, com a previsão de exportação ou, caso não conste inicialmente, a exportação dos planos produtivos; pleiteia o incentivo para operações futuras, de forma que haja uma espécie de “compensação” em relação às exportações realizadas no passado, que não foram beneficiadas como incentivos.

A existência do *Drawback* foi marcada por quatro períodos: primeiramente o período mais liberal, de 1934 a 1982; o segundo marcado pela crise cambial entre 1982 e 1983; depois houve o período da retomada da utilização do *Drawback*, entre 1983 a 1992; e por fim o quarto período, que está compreendido de 1992 até os dias atuais, onde há uma política governamental voltada para o comércio exterior. (SARTORI, 2003 apud OLIVO, 2014, p. 27).

Para Pereira (2011), o *Drawback* compreende a suspensão ou isenção de:

- Imposto de Importação (II);
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Programa de Integração social e o Programa de informação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP Importação;
- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS Importação;
- Imposto sobre Circularização de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação (ICMS);
- Adicional ao Frete para a renovação da Marina Mercante

(AFRMM);

- Outras taxas que não estejam ligadas a efetiva prestação de serviços realizados; e
- As importações amparadas pelo regime são dispensadas do exame de similaridade<sup>1</sup> e são desobrigadas de transporte em navio de bandeira brasileira.

Com a alta carga tributária que incide nas importações de insumos e matérias-primas, o *Drawback* se torna uma ferramenta muito importante na exportação no Brasil, pois este benefício reduz o custo de venda do produto final e conseqüentemente, a empresa passa a ser mais competitiva no mercado externo. (ARAUJO; SARTORI, 2004).

Todo o processo onde o produto tem modificado o funcionamento, acabamento, a apresentação ou finalidade, ou antes de consumir é aperfeiçoado, é chamado de industrialização. São apresentados da seguinte forma:

- Transformação: exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário e que resulte na obtenção de espécie nova;
- Beneficiamento: importa em modificar, aperfeiçoar ou alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto;
- Montagem: consiste na reunião de produtos, peças ou partes que resulte em um novo produto ou unidades autônomas, ainda que sob a mesma classificação fiscal;
- Acondicionamento ou Reacondicionamento: importa em alterar a apresentação do produto, através da colocação de embalagem, quando propicia a agregação de valor ao produto final.
- Renovação ou Recondicionamento: é exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado.

O regime de *Drawback* pode ser concedido para empresas industriais ou empresas comerciais. Qualquer empresa desses ramos que tiverem interesse em atuar no regime nas modalidades de suspensão e isenção deve estar licenciada para atuar em comércio exterior, em condições impostas na legislação pertinente. (Drawback, 2002).

---

<sup>1</sup> Exame de Similaridade: é um exame realizado pelo Decex, buscando avaliar se o produto possui similares no mercado nacional. Estão sujeitas ao exame as importações amparadas por benefícios fiscais (Isenção ou redução do imposto de importação).

Conforme Castro (2001, p.192):

Nas modalidades de suspensão e isenção a aprovação de pedidos de Habilitação apresentados pelas empresas importadoras será caracterizada com a emissão de documentos, respectivamente, via eletrônico ou em formulário de papel, denominado Ato Concessório de Drawback. Enquanto isso na modalidade de Restituição a habilitação é realizada junto a Secretaria da Receita Federal, também mediante a apresentação de formulário de papel impresso, cujo deferimento será concretizado com a emissão de certificado de crédito fiscal.

O pedido de concessão é um compromisso que a empresa assume e logo depois de ser aprovado pela Receita Federal do Brasil e pela Secretaria de Comércio Exterior, o beneficiário fica habilitado de usufruir do benefício concedido. Porém se houver qualquer irregularidade no Ato Concessório, o benefício poderá ser anulado (BRASIL, 2009).

Segundo Castro (2001, p. 319) o regime aduaneiro *Drawback*:

[...] em geral resulta na redução dos custos de fabricação dos produtos exportados, variando de acordo com as alíquotas de importação e do percentual que a mercadoria adquirida no exterior representa no custo total do produto exportado, em comparação ao custo dessa matéria-prima eventualmente existente no mercado interno.

O Regime aduaneiro *Drawback*, de uma forma genérica, permite a isenção, suspensão ou restituição do pagamento de tributos na importação de matéria-prima no qual será empregada no processo de industrialização de bens destinados à exportação (Drawback, 2002).

### 2.3.2 Modalidades principais de *Drawback*

Segundo Vazquez (2003), pode-se ter como previsão de três modalidades de *Drawback* dispostas da seguinte forma no direito brasileiro: Suspensão, Isenção e Restituição.

A modalidade suspensão é a mais utilizada. Contempla a suspensão dos tributos incidentes na importação de insumos a serem utilizados na fabricação do produto a ser exportado. O pedido de *drawback* deve ser feito antes da exportação se realizar e o não- recolhimento dos tributos se efetivará com a comprovação da exportação realizada. (PEREIRA, 2011, p.27).

A modalidade **Suspensão** tem como objetivo suspender o pagamento de tributos na importação de mercadoria que será empregada na fabricação do produto posteriormente exportado. (VAZQUEZ, 2003).

Perante a redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 16 de maio de 2013, o Regulamento Aduaneiro passa a definir o *Drawback* Suspensão como:

I - Suspensão - permite a suspensão do pagamento do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS- Importação, na importação, de forma combinada ou não com a aquisição no mercado interno, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado (BRASIL, 2013a).

Têm-se essa modalidade na seguinte sequência nas operações logísticas:

Figura 01- Sequência das operações na modalidade suspensão



Fonte: Araujo e Sartori (2004, p. 87).

Na suspensão, o pedido de concessão deverá ser feito antes da importação dos insumos destinados à industrialização de produto que será destinado à exportação, para que as importações a serem realizadas já gozem da suspensão dos seguintes tributos: II, IPI, ICMS, PIS/Pasep, Cofins, além do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM). O ICMS, quando suspenso, é fiscalizado pelas Secretarias de Fazenda dos Estados, com base no Convênio nº 27/90 do CONFAZ e nas alterações subsequentes. (CONFAZ, 1990, apud VIEIRA, 2009, p. 35).

Na modalidade **Isenção** funciona um pouco diferente da suspensão, pois a matéria-prima importada será para a reposição de estoque de algo que já tenha sido exportado anteriormente conforme a modalidade da suspensão. (ARAUJO e SARTORI, 2004).

A redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 16 de maio de 2013, o Regulamento Aduaneiro passa a definir o *Drawback* Isenção como:

II - Isenção - permite a isenção do Imposto de Importação e a redução a zero do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o

PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP- Importação e da COFINS- Importação, na importação, de forma combinada ou não com a aquisição no mercado interno, de mercadoria equivalente à empregada ou consumida na industrialização de produto exportado (BRASIL, 2013).

A figura abaixo mostra a sequência nas operações dessa modalidade:

Figura 02- Sequência das operações na modalidade isenção



Fonte: Araujo e Sartori (2004, p. 135).

No *drawback* isenção, o pedido de concessão é feito após a exportação do produto industrializado, sendo concedido em forma de nova importação de insumos, como reposição, beneficiando-se da isenção dos seguintes tributos: II, IPI, PIS/PASEP, COFINS e AFRMM. A modalidade de Drawback Isenção é muito segura, pois o compromisso de exportação já foi totalmente cumprido. Desta forma, é necessário reimportar os insumos utilizados na estrutura do produto exportado com desoneração dos tributos.(SAGAZ F., SAGAZ C., 2007, apud VIEIRA, 2009, p. 35).

Araujo e Sartori (2004, p. 137) dizem que:

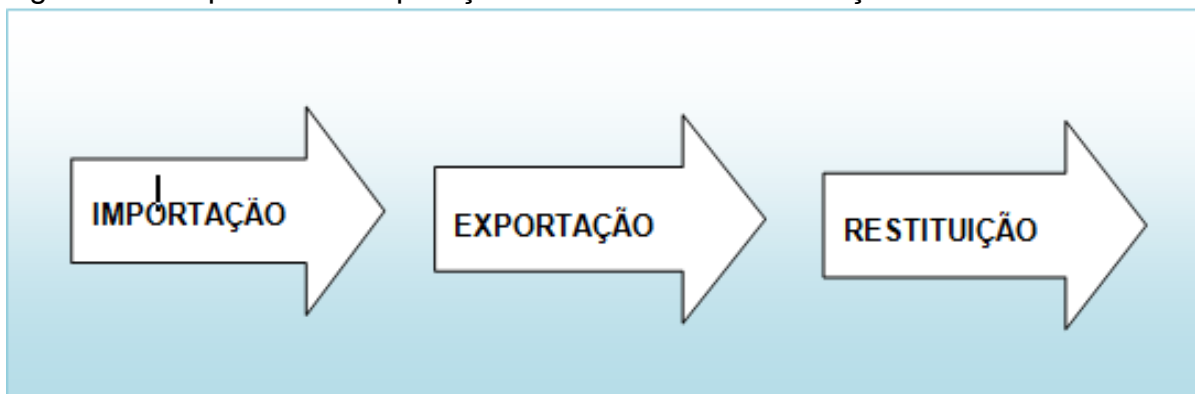
na modalidade isenção, sobre os insumos ou produtos intermediários importados, pagou-se normalmente os tributos incidentes, porém, em momento posterior à exportação, decide-se pleitear Ato Concessório para que, na reposição de estoques, goze-se de isenção.

Deste modo, o direito de isenção das mercadorias importadas em quantidade e qualidade no qual utilizada pelo benefício, só será concedido se houver fabricação, contemplação ou acondicionamento dos produtos que serão exportados. (ARAUJO e SARTORI, 2004).

A modalidade **Restituição** é semelhante à de isenção, pois ambos possuem na exportação uma condição de permissão deste regime, só que não será obrigatório exportar os produtos. Deste modo, fica dispensada a comprovação do regime (ARAUJO e SARTORI, 2004).

A figura abaixo mostra a sequência nas operações dessa modalidade.

Figura 03- Sequência das operações na modalidade restituição



Fonte: Araujo e Sartori (2004, p. 145).

Conforme a redação dada pelo Decreto nº 8.010 de 16 de maio de 2013, a modalidade restituição “permite a restituição, total ou parcial, dos tributos pagos na importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada” (BRASIL, 2013).

### 2.3.3 Submodalidades *Drawback*

As submodalidades poderão ser aplicadas apenas no âmbito das três modalidades existentes, devendo submeter-se às suas normas jurídicas subsidiariamente, ou seja, são espécies do gênero “modalidade” (Araujo e Sartori, 2004, p. 65).

As submodalidades são as seguintes:

Quadro 01- Submodalidades de *Drawback*

SUBMODALIDADES	DEFINIÇÃO
<i>Drawback</i> Genérico	Concedido exclusivamente na modalidade suspensão, caracteriza-se pela discriminação genérica da mercadoria a importar e o seu respectivo valor.
<i>Drawback</i> sem Cobertura Cambial	Concedido exclusivamente na modalidade suspensão – caracteriza-se pela não-cobertura cambial, parcial ou total da importação.
<i>Drawback</i> Solidário	Concedido exclusivamente na modalidade suspensão, caracteriza-se pela participação solidária de duas ou mais empresas industriais.
<i>Drawback</i> Intermediário	Concedido na modalidade suspensão e isenção, caracteriza-se pela importação de mercadorias por empresas denominadas fabricantes–intermediários, destinadas processo de industrialização de produto intermediário a ser fornecido a empresas industriais – exportadoras, para emprego na industrialização final de produtos destinados à exportação.
<i>Drawback</i> para Embarcação	Concedido exclusivamente nas modalidades suspensão e isenção, caracteriza-se pela importação de mercadorias destinadas a processo de industrialização de embarcações, para fins de venda no mercado interno, conforme disposto no 2º do art. 1º, da Lei nº 8.402/92;
<i>Drawback</i> para Fornecimento no Mercado Interno	Concedido exclusivamente na modalidade suspensão - caracteriza-se pela importação de matéria-prima, produto intermediário e componente destinado ao processo de industrialização no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno, em decorrência de licitação internacional, conforme disposto no art. 5º da Lei nº 8.032/90;
<i>Drawback</i> agrícola	Aprovado na modalidade suspensão, consiste na importação de matéria-prima e outros produtos utilizados no cultivo dos produtos agrícolas ou na criação de determinados animais que obrigatoriamente devem ser exportados.

Fonte:Araujo e Sartori(2004, p. 65, 66)

### 2.3.4 Pedido de Concessão do regime especial *Drawback*

Para que uma entidade possa usufruir dos benefícios permitidos pela utilização do regime especiais *Drawback* é necessário a solicitação formal. Para Pereira (2011, p.28),

a empresa interessada em operar no regime deve solicitar a emissão do Ato Concessório de *Drawback* em módulo específico no Sistema Integrado de Comércio Exterior- Siscomex. O prazo máximo para a permanência da mercadoria importada para industrialização no país, com suspensão de tributos, será de 2 (dois) anos, exceto nos casos de importação de mercadorias destinadas à bens de capital de longo ciclo de produção,



quando limite máximo será de 5 (cinco) anos.

O Regime será concedido mediante Ato Concessório do qual constarão:  
(Araujo e Sartori, 2004, p.139):

- a) Valor e especificação da mercadoria exportada;
- b) Especificação e classificação fiscal na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) das mercadorias a serem importadas, com as quantidades e os valores respectivos, estabelecidos com base na mercadoria exportada, bem como seu valor unitário;
- c) Os valores estimados para frete, seguro e demais despesas incidentes na importação pretendida;
- d) Se mais de um estabelecimento industrial da empresa for importar ao amparo de um único Ato Concessório, deverá ser indicado o pedido o número de registro no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) dos estabelecimentos industriais, com menção expressa da unidade da Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre cada estabelecimento industrial importador.

O órgão responsável pela análise e concessão do Ato Concessório nas modalidades suspensão e isenção é a Secex – Secretaria de Comércio exterior, e na modalidade restituição cabe a SRF- Secretaria da Receita Federal (PEREIRA, 2011).

A liberação do pedido é condicionada ao resultado cambial da operação, sendo que a relação mínima a ser observada é de 40% em comparação ao total das importações, considerando todos os desembolsos necessários para a efetivação da importação das mercadorias (PEREIRA, 2011).

## 2.4 CUSTO DE AQUISIÇÃO

Toda empresa tem como seu objetivo gerar lucros. Mas para isto é necessário a formação do preço de venda, pois possui uma ligação direta com o cliente visando chegar no objetivo desejado.

Alguns fatores devem ser levados em consideração na formação do preço de venda. Sendo eles: formação com base na economia, formação com base no mercado em que a empresa está inserida e formação com base nos custos. Portanto, a entidade deve se atentar ao método de precificação

que melhor se enquadre em seu perfil. (MEGLIORINI, 2007 apud DOMINGOS, 2016, p.33).

Desta forma, pode se afirmar que a formação de preço é extremamente importante para a empresa, pois além de refletir diretamente no volume de vendas, ainda expressa o valor que a entidade precisa obter para atingir a rentabilidade esperada e satisfazer seus proprietários (PADOVEZE, 2015).

Um dos fatores mais importantes na formação do preço de venda é o custo das mercadorias adquiridas, pois quanto menor o custo de aquisição, mais fácil se torna a precificação do produto, sendo que a empresa possui uma margem maior de negociação e pode trabalhar conforme o valor de mercado. A determinação do custo de aquisição é bastante complexa, pois diversos fatores influenciam neste cálculo.

#### **2.4.1 Tributos incidentes na importação**

Para melhor entendimento do regime especial *Drawback* é necessário a análise dos reflexos dos tributos incidentes na importação de mercadorias. Sendo assim, iremos abordar diversos aspectos relacionados a esta operação, como por exemplo: fato gerador, base de cálculo, dispositivos legais, entre outros.

O fato gerador de obrigação tributária é a situação imposta por lei cuja ocorrência constitui a necessidade de pagamento de tributo, ou seja, é a situação que ocasiona a obrigação de recolhimento do tributo. Desta forma, pode-se afirmar que a importação de mercadorias constitui fato gerador para tributação de Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Imposto sobre Circularização de Mercadorias e Serviços (ICMS) (VIEIRA, 2009).

##### **2.4.1.1 Imposto de Importação**

O imposto de importação é um tributo de competência federal incidente sobre as mercadorias estrangeiras. Seu fato gerador ocorre na data de registro da Declaração de Importação (DI) (BIZELLI e BARBOSA, 2002).

A base de cálculo do imposto de importação é composta pelo valor aduaneiro, ou seja, o valor da compra no mercado estrangeiro, somado ao custo de transporte, gastos relativos a carga, descarga, manuseio e seguro internacional da mercadoria até a efetiva entrada da mercadoria em território nacional (VIEIRA, 2009).

Para fixação da base de cálculo do imposto de importação, se faz necessário a determinação da taxa de câmbio.

Segundo Bizelli e Barbosa (2002, p.133) "a taxa de câmbio para a conversão dos valores expressos em moedas estrangeiras, para efeito da tributação de mercadorias importadas, será a fixada no Siscomex<sup>2</sup> para respectivo dia".

O valor do imposto de importação a ser recolhido é obtido por meio da multiplicação da base de cálculo pela alíquota. As alíquotas de II são definidas de acordo com a essencialidade do produto, ou seja, quanto mais supérfluo for o produto adquirido no mercado estrangeiro, maior será a alíquota incidente. Tais alíquotas são apresentadas em percentuais (%) e podem ser encontradas na Tarifa Externa Comum (TEC) em variada escala, conforme o enquadramento da descrição dos produtos (MANFRINATO, 2002).

#### 2.4.1.2 Imposto sobre Produtos Industrializados

O Imposto sobre Produtos Industrializados é fundamentado pelo decreto nº 8.950/2016, mais conhecido como regulamento do IPI (RIPI). De acordo com o artigo 2º do regulamento citado "o imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes na tabela de incidência do imposto sobre produtos industrializados – TIPI".

Dentre outras hipóteses, o IPI também incide sobre o desembaraço aduaneiro de produtos de procedência estrangeira. Este tributo será calculado mediante a alíquota constante na TIPI, salvo disposição em contrário no RIPI

---

<sup>2</sup>Siscomex: O Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, instituído pelo Decreto nº 660/1992, é um sistema informatizado responsável por integrar as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, através de um fluxo único e automatizado de informações. O SISCOMEX permite acompanhar tempestivamente a saída e o ingresso de mercadorias no país, uma vez que os órgãos de governo intervenientes no comércio exterior podem, em diversos níveis de acesso, controlar e interferir no processamento de operações para uma melhor gestão de processos. Por intermédio do próprio Sistema, o exportador (ou o importador) troca informações com os órgãos responsáveis pela autorização e fiscalização.

(BIZELLI e BARBOSA, 2002).

A base de cálculo do IPI é obtida pela soma do valor aduaneiro (base de cálculo do imposto de importação) ao montante do imposto de importação apurado na mesma operação. Assim sendo o valor do IPI é calculado multiplicando-se a base de cálculo pela alíquota disposta na TIPI. (MANFRINATO, 2002).

O IPI é um imposto que está sujeito ao regime da não-cumulatividade. Segundo Vieira (2009) o estabelecimento industrial ou equiparado industrial tem direito a apropriar-se de crédito do imposto em algumas operações, dentre elas o imposto pago na importação de mercadoria conforme disciplina o inciso V, do artigo 164 do RIPI, mas somente após a entrada física das mercadorias importadas no estabelecimento do importador é que este crédito poderá ser escriturado.

#### 2.4.1.3 PIS/Pasep e Cofins

A Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, instituiu dois tributos de competência federal: a contribuição para os programas de integração social e de formação do patrimônio do servidor público incidente na importação de produtos estrangeiros ou serviços (PIS/PASEP Importação) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social sobre a importação de bens estrangeiros ou serviços (COFINS Importação).

De acordo com Vieira (2009), as alíquotas destes tributos válidas para as importações são estabelecidas, como regra geral, no artigo 8º da lei nº 10.865/04 em 2,1% para o PIS/PASEP Importação e 9,65% para a COFINS Importação, porém existem alíquotas diferenciadas para alguns produtos específicos como, por exemplo: veículos, pneus novos, cerveja, gasolina, entre outros.

O fato gerador dessas contribuições será a entrada de bens estrangeiros no território nacional e, para o cálculo das contribuições, determina-se ocorrido o fato gerador na data do registro da DI (LEI nº 10.865/04).

Existem dois regimes de apuração de PIS/PASEP e COFINS: o cumulativo e o não-cumulativo. Para Santos (2007) pelo regime cumulativo os tributos têm como base de cálculo o faturamento bruto, sendo que as alíquotas incidentes nesse regime são menores do que as incidentes no regime não-cumulativo. Como regra geral tem-se a alíquota de 3% para a COFINS e 0,65% para

o PIS/PASEP.

Por outro lado a legislação prevê que serão excluídas do regime cumulativo as empresas enquadradas nas seguintes situações:

- a) Aquelas sujeitas à modalidade não-cumulativa das contribuições;
- b) As microempresas e empresas de pequeno porte sujeitas ao simples nacional, e
- c) Outras definidas em lei.

Além disso, há disposições específicas na legislação que estabelece entidades obrigadas ao regime cumulativo, como por exemplo: as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado; as sociedades cooperativas; empresas particulares que exploram serviços de vigilância; entre outras (SANTOS, 2007).

Já o regime não-cumulativo é regido pelo princípio constitucional cujo objetivo consiste em garantir o direito ao contribuinte da compensação de valores pagos a título de impostos e contribuições incidentes sobre as operações anteriores. Desta forma este regime permite a dedução do montante do tributo, da mesma espécie, pago na operação anterior (PERES, et. al, 2005). Como regra geral tem-se a alíquota de 7,6% para a COFINS e 1,65% para o PIS/PASEP.

Santos (2007, p.78) afirma que: conforme o disposto no artigo 7º da Lei nº 10.865/2004, a base de cálculo das contribuições sobre as importações é:

- a) No caso de bens importados:
  - a.1) O valor aduaneiro, que serviu ou serviria de base para cálculo do Imposto de Importação;
  - a.2) O ICMS incidente no desembarço aduaneiro;
  - a.3) A contribuição do PIS/PASEP Importação; e
  - a.4) A COFINS Importação.
- b) No caso de serviços importados, o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do ISS (Imposto sobre Serviços) e do valor das próprias contribuições, no caso de serviços provenientes do exterior.

Por meio da Instrução Normativa RFB 1.401/2013, a Receita Federal determinou a fórmula do novo cálculo do PIS e COFINS na importação, em decorrência da alteração promovida pela Lei 12.865/2013.

Portanto, exclui-se da base de cálculo destas contribuições os valores relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e também das próprias contribuições ao PIS e a COFINS

incidentes na importação. Desta forma a base de cálculo das contribuições sobre as importações passou a ser o valor aduaneiro.

Cabe ressaltar que independentemente do regime de apuração do PIS/PASEP e da COFINS, será devido o pagamento sobre as importações de 2,10% de PIS/PASEP e 9,65% de COFINS sobre a base de cálculo incidente sobre as importações. A diferença é que, pelo regime não-cumulativo, o valor pago na aquisição de produtos provenientes do exterior será deduzido do montante calculado sobre o faturamento da empresa. Já no regime cumulativo esta dedução não é permitida.

#### 2.4.1.4 Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

O ICMS difere-se dos tributos já citados, pois é um imposto de competência estadual, ou seja, cabe a lei estadual disciplinar e cobrar. Vieira (2009, p.31) afirma que conforme estabelecido no artigo 155, II e § 2º da Constituição Federal, o ICMS é um imposto

que incide sobre operações relativas a circularização de mercadorias e prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. O imposto também incide sobre operações de importação, qualquer que seja sua finalidade, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio do destinatário da mercadoria, portanto será aplicada a alíquota interna deste mesmo estado.

Bizelli e Barbosa (2002) descrevem que para o cálculo do ICMS devido nas operações de importação, a legislação prevê a utilização do cálculo conhecido como “por dentro”. Isto significa que a base de cálculo deste imposto constitui-se da soma das seguintes parcelas:

- o valor do produto ou bem constantes no documento de importação conforme a declaração de importação;
- o Imposto de Importação;
- IPI;
- PIS/PASEP- Importação
- COFINS- Importação
- quaisquer despesas aduaneiras; e
- o próprio ICMS.

Para mostrar de forma mais simples o cálculo do ICMS, segue a fórmula

utilizada para o cálculo do mesmo:

$$\text{BASE DE CÁLCULO ICMS: } \frac{\text{VM} + \text{II} + \text{IPI} + \text{PIS} + \text{COFINS} + \text{DESP. ADUANEIRAS}}{(1 - \text{Alíq. ICMS})}$$

Primeiramente soma-se os valores de Venda de Mercadoria + II + IPI + PIS + COFINS + DESPESAS ADUANEIRAS, chegando em um valor X. Após isso, é necessário fazer (1 - alíquota de ICMS), por exemplo: ICMS: 17% (1 - 0,17) que vai obter em um resultado Y. Então será utilizado o resultado X para dividir pelo resultado Y chegando no valor que será a base de cálculo para o ICMS. Assim, é só utilizar o valor da base e multiplicar pela alíquota do ICMS que será encontrado o valor do mesmo.

Para Manfrinato (2002), o fato gerador do ICMS é o recebimento da mercadoria ou bem importado que tem sua comprovação por meio da documentação comprobatória do desembaraço aduaneiro. Assim como ocorre com o IPI, as alíquotas de ICMS também são estabelecidas de acordo com o grau de essencialidade das mercadorias, e variam também de um estado para outro. Atualmente as alíquotas interestaduais são de 4, 7 e 12% e as alíquotas internas de 17 e 18% e 25 e 30% para um grupo restrito de produtos.

O ICMS é um imposto considerado não-cumulativo, pois os valores pagos na importação são créditos que podem ser descontados do valor do ICMS a recolher referente as vendas da empresa. Oliveira et al (2007, p. 88, apud VIEIRA, 2009) explica a sistemática dos saldos contábeis e fiscais:

Neste caso, ao final de cada mês de apuração, a conta detentora do menor saldo será encerrada contra a outra, que passará a indicar o efetivo crédito da empresa ou débito a ser recolhido à Fazenda. Importante destacar que o saldo apurado pela contabilidade deve ser igual ao que consta do livro Registro de Apuração do ICMS. Outra maneira mais prática de efetuar este controle contábil consiste em utilizar uma única conta, por exemplo, Conta Corrente ICMS.

Pode concluir-se que o ICMS é um imposto bastante complexo, devido a legislação variar entre um Estado e outro, e também com muitas particularidades como o cálculo por dentro e o princípio da não-cumulatividade.

### 2.4.2 Despesas Aduaneiras

As empresas que desejam adquirir mercadorias provenientes do exterior terão que desembolsar, além dos tributos incidentes nas importações, valores correspondentes às despesas aduaneiras. As principais despesas que integram estes gastos são: Taxa de Utilização do Siscomex, Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante, Taxa de Utilização do Mercante, Adicional de Tarifa Aeroportuária, Taxa de Capatazia e Armazenagem, dentre outras.

Para Werneck (2007), a Taxa de Utilização do Siscomex é um valor cobrado pelo registro da declaração da importação por meio eletrônico no Siscomex, sendo que esta taxa compõe a base de cálculo do ICMS.

A respeito do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM), Faro R. e Faro F. (2012) escrevem que este é um tributo incidente sobre as importações realizadas por meio do modal aquaviário marítimo. Seu cálculo é efetuado considerando-se um percentual sobre o valor do frete descrito no conhecimento de embarque.

Werneck (2007) afirma que o AFRMM tem sua arrecadação destinada ao Fundo da Marinha Mercante, sendo que os valores arrecadados são destinados ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico, ao Fundo do Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo e ao Fundo Naval.

A Taxa de Utilização do Mercante foi criada pela Lei 10.893/2004 e consiste em um valor fixo, cujo valor máximo é R\$ 50,00 (cinquenta reais), e é devida na emissão do número do registro do conhecimento de embarque no Mercante (WERNECK, 2007).

A taxa de armazenagem é cobrada visando remunerar o porto ou aeroporto alfandegado utilizado para a prestação de serviço de depósito, controle e manutenção das mercadorias importadas. E a taxa de capatazia é o valor cobrado pela remuneração dos custos com movimentação e manuseio destas mesmas mercadorias. As cobranças dessas taxas variam em função do porto ou aeroporto utilizado (FARO R e FARO F, 2012).

Outra despesa aduaneira bem comum é o Adicional de Tarifa Aeroportuária (ATAERO). Este adicional tem a finalidade de melhorar as instalações aeroportuárias e a rede de telecomunicações e auxílio à navegação aérea. O cálculo



desta tarifa consiste no recolhimento de 50% sobre as tarifas aeroportuárias, compostas principalmente pelas tarifas de armazenagem e Capatazia (WERNECK, 2007).

### **2.4.3 Composição do custo**

Após tratar dos cálculos dos tributos na importação, é importante explicar o custo de compra, pois nem todos os desembolsos referentes aquisição das mercadorias constituem custo. Sagaz F. e Sagaz C. (2007) descrevem que nas aquisições de insumos o custo é composto pela soma de todos os valores agregados à mercadoria até o momento da chegada no estabelecimento adquirente, incluindo frete, seguro e outros. Os autores defendem ainda que os tributos incidentes nas aquisições geram equívocos, pois um ponto essencial a ser considerado refere-se aos tributos que podem ser recuperados na aquisição, devido ao regime da não-cumulatividade.

Wernke (2011), sobre o conceito de não-cumulatividade, explica que se o tributo incidente sobre vendas é recuperável fiscalmente pela entidade, o montante relacionado a este mesmo tributo que foi pago na aquisição da mercadoria constitui um crédito que poderá ser abatido no valor devido deste mesmo tributo na operação posterior. Este regime é chamado de não-cumulativo e os impostos e contribuições sujeitos a esta forma de tributação não integram o custo da mercadoria.

Por outro lado, o autor citado explica que o regime cumulativo incide sobre a forma “em cascata”, ou seja, por meio deste regime as empresas efetuam pagamento dos tributos sobre o faturamento bruto, não permitindo o abatimento do valor desembolsado na compra das mercadorias, portanto estes tributos são legalmente considerados não tributáveis. Os tributos apurados sobre este regime compõem o custo da mercadoria.

Conforme Sagaz S. e Sagaz C. (2007), a legislação brasileira permite que ICMS, IPI, PIS/PASEP e COFINS sejam apurados com base na técnica da não-cumulatividade sendo que os dois últimos somente serão não-cumulativos para empresas enquadradas no regime de apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica pelo Lucro Real. Para as empresas enquadradas no lucro presumido, o PIS/PASEP e a COFINS não gera direito a crédito, integrando por dentro o custo de

aquisição dessas mercadorias.

Para concluir, pode-se afirmar que o imposto de importação sempre será integrante do custo de aquisição e o IPI e o ICMS não fazem parte do custo nessas operações. Quanto ao PIS/PASEP e a COFINS, estes compõem o custo no regime cumulativo e não compõem no regime não-cumulativo.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo serão demonstrados os procedimentos metodológicos utilizados na realização deste trabalho.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Esta pesquisa caracteriza-se, quanto aos objetivos, como descritiva, pois pretende descrever de que forma o regime especial *Drawback* pode contribuir para melhorar a competitividade no comércio exterior e demonstrar as vantagens que o mesmo traz.

Conforme Pinheiro (2010, p. 22), a pesquisa descritiva “visa descrever as características de determinada população, fenômeno ou estabelecimento de relação entre variáveis. Envolve o uso de técnicas padronizadas de coletas de dados: questionário e observação sistemática. Assume, em geral, a forma de levantamento”.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa classifica-se com estudo de caso e pesquisa bibliográfica. O estudo de caso, de acordo com Pinheiro (2010, p. 23) “envolve o estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento”.

Deste modo, o método é a análise exaustiva de um caso concreto, visando trazer melhorias para o objeto de estudo. Este trabalho é um estudo de caso, pois coletou dados de uma empresa localizada em Içara – SC, analisando de que forma o regime aduaneiro especial *Drawback* pode contribuir para melhorar a competitividade no comércio exterior.

A pesquisa bibliográfica utiliza-se de materiais que já foram publicados, no quais constituídos por autores que trazem conceitos ligados ao regime especial *Drawback*.

Para Martins e Theóphilo (2009 p. 54)

Uma pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um assunto, tema ou problema com base em referências publicadas em 45 livros, periódicos, revistas, enciclopédias, dicionários, jornais, sites, CDs, anais de congressos, etc. Busca conhecer, analisar e explicar contribuição sobre determinado assunto, tema ou problema.

Conforme a abordagem do problema, caracteriza-se este trabalho como qualitativa. Martins e Theóphilo (2010, p.141) dizem que a principal característica da pesquisa qualitativa é “a predominância da descrição. Descrição de pessoas, de situações, de acontecimentos, de relações, inclusive transcrições de relatos”, pois um pequeno detalhe pode fazer a diferença no entendimento da realidade.

### 3.2 PROCEDIMENTO PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS

A pesquisa será realizada em uma Indústria Química no segmento de tintas localizado em Içara- SC. Será efetuada a comparação entre dois processos, um deles com a influência do regime aduaneiro especial *Drawback* e outro normal. A finalidade dessa pesquisa é demonstrar como se comporta a utilização deste benefício dentro da empresa e quais os pontos positivos e negativos que o regime especial pode trazer para uma organização.

## 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Visando fornecer mais informações a respeito do presente trabalho, apresenta-se alguns aspectos sobre a empresa, que serviu de base para o estudo. Apresenta-se aspectos como ramo de atuação, número de estabelecimentos, total de colaboradores, faturamento anual e regime de tributação do lucro.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DA INDÚSTRIA OBJETO DE ESTUDO

A empresa em estudo é uma indústria química de médio porte, especializada em tintas e vernizes para os ramos automotiva - repintura, imobiliária, industrial e moveleira. Sua produção é negociada tanto no mercado nacional quanto internacional. A matriz está localizada na cidade de Içara –SC e a empresa conta ainda com duas filiais, sendo uma no Estado de São Paulo e outra no Paraná. Em respeito ao sigilo empresarial, chamaremos esta indústria de ABC Indústria Química S.A.

Os principais insumos adquiridos sob o amparo de *drawback* são: os pigmentos e determinadas matérias-primas. A entidade em estudo preocupa-se constantemente com o custo na aquisição de insumos, devido as variações da moeda estrangeira em relação ao real, dentre outros aspectos. Sendo assim, o *drawback* pode ser considerado um diferencial nos custos, reduzindo a carga tributária na compra desses produtos.

O custo na aquisição de insumos constitui boa parte dos custos da empresa como um todo. Por isso se faz necessário a análise constante destes valores e a busca de alternativas que tornem a tributação menos onerosa e proporcione à empresa tornar-se mais competitiva no mercado tanto nacional quanto externo.

É importante ressaltar que a ABC Indústria Química S.A opta por trabalhar somente com *drawback* integrado suspensão, no entanto, no período em análise houve influências de alguns fatores que contribuiriam para maior ou menor utilização deste benefício.

A entidade conta atualmente com cerca de 350 colaboradores e um faturamento bruto anual em torno de 264 milhões. A forma de tributação do Imposto

de Renda optante no ano de 2017 é Lucro Real e o regime de apuração do PIS/PASEP e da COFINS é não-cumulativo.

#### 4.2 ANÁLISE DOS DADOS OBTIDOS

Para evidenciar a diferenciação do custo de aquisição de insumos utilizando-se do regime especial *Drawback* em relação a aquisições sem a utilização do mesmo, demonstra-se a seguir os cálculos comparativos.

Quadro 02 – Comparativo entre importações com e sem a utilização de *Drawback*

IMPORTAÇÃO DIRETA - SEM DRAWBACK		
INFORMAÇÕES PRELIMINARES		
VALOR ADUANEIRO	US\$	1.527.957,89
TAXA DE CâMBIO - DI	US\$	2,342
FRETE INTERNACIONAL	US\$	56.250,00
TAXA DE CâMBIO - FRETE	US\$	2,342
SEGURO INTERNACIONAL	US\$	-
TAXA DE CâMBIO - SEGURO	US\$	-
THC	R\$	31.050,00
TAXA SISCOMEX	R\$	214,50
AFRMM	R\$	40.449,77

IMPORTAÇÃO DIRETA - COM DRAWBACK		
INFORMAÇÕES PRELIMINARES		
VALOR ADUANEIRO	US\$	
TAXA DE CâMBIO - DI	US\$	
FRETE INTERNACIONAL	US\$	
TAXA DE CâMBIO - FRETE	US\$	
SEGURO INTERNACIONAL	US\$	
TAXA DE CâMBIO - SEGURO	US\$	
THC	R\$	
TAXA SISCOMEX	R\$	
AFRMM	R\$	

CÁLCULO DO VALOR ADUANEIRO	
VALOR FOB DA MERCADORIA	3.578.477,38
FRETE INTERNACIONAL	131.737,50
SEGURO INTERNACIONAL	-
VALOR ADUANEIRO	3.710.214,88

CÁLCULO DO VALOR ADUANEIRO	
VALOR FOB DA MERCADORIA	
FRETE INTERNACIONAL	
SEGURO INTERNACIONAL	
VALOR ADUANEIRO	

COMPOSIÇÃO DA NF DE ENTRADA			
	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO	3.710.214,88	14,000%	519.430,08
IPI	4.229.644,96	5,000%	211.482,25
PIS	3.710.214,88	2,100%	77.914,51
COFINS	3.710.214,88	9,650%	358.035,74
DESPESAS ADUANEIRAS			71.714,27
ICMS	5.962.399,67	17,000%	1.013.607,94
VALOR DA NF DE ENTRADA			5.962.399,67

COMPOSIÇÃO DA NF DE ENTRADA		
	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO	3.710.214,88	0,000%
IPI	3.710.214,88	0,000%
PIS	3.710.214,88	0,000%
COFINS	3.710.214,88	0,000%
DESPESAS ADUANEIRAS		
ICMS	4.507.806,48	0,000%
VALOR DA NF DE ENTRADA		

CUSTO DA IMPORTAÇÃO			
	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR
VALOR DA NF DE ENTRADA			5.962.399,67
CRÉDITO ICMS	5.962.399,67	17,00%	1.013.607,94
CRÉDITO IPI	4.229.644,96	5,00%	211.482,25
CRÉDITO PIS	3.710.214,88	2,10%	77.914,51
CRÉDITO COFINS	3.710.214,88	9,65%	358.035,74
CUSTO			4.301.359,23

CUSTO DA IMPORTAÇÃO		
	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA
VALOR DA NF DE ENTRADA		
CRÉDITO ICMS	4.507.806,48	0,00%
CRÉDITO IPI	3.710.214,88	0,00%
CRÉDITO PIS	3.710.214,88	0,00%
CRÉDITO COFINS	3.710.214,88	0,00%
CUSTO		

Fonte: Elaborada pela autora

Este quadro comparativo demonstra todo cálculo envolvendo uma importação de pigmentos a ser usada como insumos na ABC Indústria Química. Será evidenciado os cálculos demonstrados:

O valor aduaneiro é composto pelo valor pago ao fornecedor das mercadorias. Sendo assim podemos afirmar que a ABC pagou US\$ 1.527.957,89 (um milhão quinhentos e vinte e sete mil, novecentos e cinquenta e sete dólares e oitenta e nove centavos). Para compor o valor aduaneiro se faz necessário a multiplicação deste valor pela taxa de cambio vigente na data de registro da DI, ou seja, R\$ 2,342, resultando no valor de R\$ 3.578.477,38 (três milhões, quinhentos e setenta e oito mil, quatrocentos e setenta e sete reais e trinta e oito centavos). Além do valor FOB da mercadoria compõem ainda o valor aduaneiro o frete internacional US\$ 56.250,00 (cinquenta e seis mil e duzentos e cinquenta dólares), correspondendo a R\$ 131.737,50 (cento e trinta e um mil, setecentos e trinta e sete reais e cinquenta centavos), pois este valor deve ser multiplicado pelo dólar incidente da na data da DI e o seguro internacional que no caso demonstrado não teve seguro. Desta forma, o valor aduaneiro da operação é R\$ 3.710.214,88 (três milhões, setecentos e dez mil, duzentos e quatorze reais e oitenta e oito centavos).

A base de cálculo do imposto de importação é composta pelo valor aduaneiro já descrito anteriormente. A alíquota para o produto importado é de 14% resultando no valor a recolher de R\$ 519.430,08 (quinhentos e dezenove mil, quatrocentos e trinta reais e oito centavos), relativo ao imposto de importação.

A base de cálculo do IPI é composta pelo valor aduaneiro somado ao imposto de importação, resultando em uma base de R\$ 4.229.644,96 (quatro milhões, duzentos e vinte e nove mil, seiscentos e quarenta e quatro reais e noventa e seis centavos). A alíquota do IPI incidente na operação é de 5% correspondendo a R\$ 211. 482,25 (duzentos e onze mil, quatrocentos e oitenta e dois reais e vinte e cinco centavos) a recolher a título de IPI.

A base de cálculo do PIS e da COFINS é a mesma base do II, ou seja, valor aduaneiro da importação. As alíquotas incidentes no caso avaliado são de 2,10% para PIS e 9,65% de COFINS. Os valores calculados foram R\$ 77.914,51 (setenta e sete mil, novecentos e quatorze reais e cinquenta e um centavos) para PIS e R\$ 358.035,74 (trezentos e cinquenta e oito mil, trinta e cinco reais e setenta e quatro centavos) para COFINS.

Integra o valor das despesas aduaneiras o THC (Terminal Handling



Charge)no valor de R\$ 31.050,00 (trinta e um mil e cinqüenta reais), a taxa Siscomex no valor de R\$ 214,40 (duzentos e quatorze reais e quarenta centavos) e o AFRMM cujo o valor foi de R\$ 40.449,77 (quarenta mil, quatrocentos e quarenta e nove reais e setenta e sete centavos), somando o total dessas despesas em R\$ 71.724,27 (setenta e um mil, setecentos e vinte e quatro reais e vinte e sete centavos).

Na base de cálculo do ICMS são somados o valor aduaneiro, imposto de importação, IPI, PIS, COFINS, despesas aduaneiras e o próprio ICMS. Para somarmos o ICMS à própria base é feito o seguinte cálculo: Soma-se todos os outros valores resultando no valor de R\$ 4.948.791,73 (quatro milhões, novecentos e quarenta e oito mil, setecentos e noventa e um reais e setenta e três centavos) e utiliza-se a seguinte fórmula:

**BASE DE CÁLCULO ICMS: 4.948.791,73**

(1 - 0,17)

Como pode-se observar anteriormente a alíquota de ICMS nesta operação foi de 17%. Sendo assim a base de ICMS consistiu no valor de R\$ 5.962.399,67 (cinco milhões, novecentos e sessenta e dois mil, trezentos e noventa e nove reais e sessenta e sete centavos) e o valor do ICMS foi de R\$ 1.013.607,94 (um milhão, treze mil, seiscentos e sete reais e noventa e quatro centavos).

Numa operação normal a importadora teria de desembolsar o valor de R\$ 5.962.399,67 (cinco milhões, novecentos e sessenta e dois mil, trezentos e noventa e nove reais e sessenta e sete centavos) para obter a mercadoria, pois precisaria pagar o valor da mercadoria e o valor das despesas aduaneiras e também recolher todos os tributos: II, IPI, PIS, COFINS e ICMS. Já utilizando os benefícios do *Drawback* o desembolso é bem menor, pois a empresa deixa de recolher os impostos e o AFRMM, passando o desembolso a ser de R\$ 3.741.479,38 (três milhões, setecentos e quarenta e um mil, quatrocentos e setenta e nove reais e trinta e oito centavos). Destaca-se, portanto que a utilização do regime especial auxilia também no capital de giro da empresa, pois o desembolso para a aquisição de mercadorias estrangeiras é bem menor.

Como a entidade em estudo é optante pelo Lucro Real e,

consequentemente, apura ICMS, IPI, PIS e COFINS de forma não-cumulativa, estes tributos pagos na importação não são considerados custo, pois a empresa irá creditar-se dos mesmos para a compensação na operação posterior. Mesmo assim o custo é menor utilizando-se o *Drawback* devido aos valores desembolsados a título de imposto de importação e AFRMM.

Para cálculo do custo de aquisição do exemplo demonstrado, deve-se desconsiderar os impostos recuperáveis. Do valor desembolsado R\$ 5.962.399,67 (cinco milhões, novecentos e sessenta e dois mil, trezentos e noventa e nove reais e sessenta e sete centavos) diminui-se o IPI, PIS, COFINS e ICMS resultando numa importação normal no valor de R\$ 4.301.359,23 (quatro milhões, trezentos e um mil, trezentos e cinquenta e nove reais e vinte e três centavos). Com a utilização do *Drawback* o valor do custo de aquisição corresponde ao valor de desembolso, pois não há tributos incidentes na operação.

Conforme os dados demonstrados, a utilização do *Drawback* é extremamente vantajosa na importação de mercadorias, pois resulta em um custo de aquisição menor. A aquisição de produtos estrangeiros sem a utilização da Suspensão resultou no custo de R\$ 4.301.359,23 (quatro milhões, trezentos e um mil, trezentos e cinquenta e nove reais e vinte e três centavos). Já utilizando-se do benefício do *Drawback*, a importação calculada considerando os mesmos parâmetros resulta em R\$ 3.741.479,38 (três milhões, setecentos e quarenta e um mil, quatrocentos e setenta e nove reais e trinta e oito centavos), ou seja, proporcionou uma economia superior a 13%.

Cabe ressaltar ainda que além do custo menor na operação utilizando-se o regime especial, ainda há outros pontos favoráveis. Com a Suspensão do pagamento dos tributos, a empresa tem de desembolsar o valor relativamente menor para a aquisição dos insumos, diminuindo o custo financeiro da operação e auxiliando no capital de giro da entidade.

Como pontos negativos pode se afirmar que a burocracia para usufruir deste benefício é maior, exigindo, portanto, controles maiores pela entidade. A importadora também precisará comprovar a efetiva destinação ao exterior dos produtos importados na etapa posterior que tem o prazo determinado conforme a data limite estabelecida no ato concessório. Além disso, a empresa é obrigada a guardar por um tempo de 5 (cinco) anos toda a documentação relativa as operações tanto de exportações quanto das importações.

É importante destacar ainda que, caso os produtos de origem estrangeira adquirida por meio do regime especial não venham a ser exportados, o adquirente deverá recolher os tributos anteriormente suspensos.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A atual crise política e econômica dificulta a manutenção das empresas no mercado, ocorrendo o encerramento das atividades de muitas delas. Diante disso, cada organização busca um diferencial, uma forma de manter-se firme diante da crise e crescer frente as dificuldades encontradas. Sendo assim o governo disponibiliza incentivos fiscais, um deles é o regime aduaneiro especial *Drawback* que é uma alternativa para os gestores que desejam reduzir os custos com o contingente tributário, diminuindo o preço do produto final.

Entende-se que os objetivos propostos foram alcançados, tendo em vista o conhecimento adquirido sobre o assunto, através do referencial teórico e da comparação de um processo com e sem *Drawback*, pois com a utilização deste incentivo fiscal é capaz de proporcionar para as empresas exportadoras a redução de gastos com tributos.

Este trabalho permitiu identificar os benefícios com a utilização do regime aduaneiro especial *Drawback* no custo das importações de insumos de uma entidade proporcionando uma desoneração tributária provocada pela utilização deste incentivo gerando uma redução significativa, promovendo um aumento na lucratividade da empresa para o mercado externo.

A utilização do *Drawback* é capaz de proporcionar para as empresas exportadoras a redução de gastos com tributos. Com isso, a empresa pode reinvestir em produção de bens com melhor qualidade e em preços mais acessíveis ao mercado exterior, gerando assim um aumento na lucratividade da empresa e tornando-se mais competitiva.

## REFERÊNCIAS

ARAUJO, Ana Clarissa Masuko dos Santos; SARTORI, Angela. **Drawback e o comércio exterior: visão jurídica e operacional**. São Paulo: Aduaneiras, 2004.

BIZELLI, João dos Santos; BARBOSA, Ricardo. **Noções Básicas de Importação**. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2002.

BRASIL. **Decreto nº 8.010, de 16 de maio de 2013**. Altera o Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, que regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/2013/decreto-8010-16-maio-2013-776009-retificacao-142742-pe.html>. Acesso em 19 nov. 2016.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010**. Regulamenta a Cobrança, Fiscalização, Arrecadação e Administração do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm). Acesso em 21 maio 2017.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 10.865, de 30 de abril de 2004**. Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e da outras providencias. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/L10.865compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/L10.865compilado.htm). Acesso em 21 maio 2017.

DOMINGOS, Tamara Bernardes. **As Características da Gestão de Custos nas Indústrias de Vestuário localizadas em Sombrio/SC**. 2016. 55 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis)- Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, Criciúma, 2016.

CASTRO, José Augusto. **Exportação: Aspectos Práticos e Operacionais**. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

*Drawback – Legislação Básica*. 5º ed. Rio de Janeiro: Aduaneiras, 2002.

FARO, Ricardo; FARO, Fátima. **Curso de Comércio Exterior Brasileiro: Visão e experiência brasileira**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MANFRINATO, Paulino. **Imposto de Importação: Uma Análise do Lançamento e**

**Fundamentos.** São Paulo: Aduaneira, 2002.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVO, Sabrina. **O Regime Aduaneiro *Drawback* nas Operações Logísticas das Empresas Exportadoras do Sul de Santa Catarina.** 2014. 75 f. Monografia do Curso de Administração – Linha de Formação Específica em Comércio Exterior, da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, Criciúma, 2014. Disponível em: <http://repositorio.unesc.net/handle/1/2890>. Acesso em: 21 maio 2017.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional: conceitos, estrutura, aplicação.** 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

PEREIRA; Uilber Peixoto. **O Regime Aduaneiro *Drawback* como instrumento de competitividade das empresas brasileiras no comércio internacional.** 2011. 43 f. Monografia de especialização em gestão empresarial da Universidade Candido Mendes, Rio de Janeiro, 2011.

PERES, Adriana Manni. et.al. **Como utilizar créditos fiscais do IPI, PIS/Cofins e ICMS/SP.** São Paulo: IOB Thomson, 2005.

PINHEIRO, José Maurício dos Santos. **Da iniciação científica ao TCC: uma abordagem para os cursos de tecnologia.** 1. ed. Rio de Janeiro: Editora Ciência Moderna, 2010.

SAGAZ, Fernando Rodrigo; SAGAZ, Carla Amarelho. A participação da controladoria na gestão estratégica da tributação reduzindo o custo nas importações, XIV.,2007. João Pessoa, **Anais Associação Brasileira de Custos.** João Pessoa, 2007. 13 p. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewfile/1560/1560>. Acesso em: 23 maio 2017.

SANTOS, Cleônimo dos. **Como calcular e recolher PIS/PASEP e COFINS.** 4. ed. São Paulo: IOB, 2007.

SOUZA, Romalio Aquino Nonato. O impacto dos incentivos fiscais no lucro de empresas importadoras e exportadoras de rochas ornamentais no estado do Espírito Santo: **um estudo de caso da empresa Tracomal Norte e Granitos Ltda.** 2014. 31 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) Instituto de Ensino Superior Blauro, Serra, 2014.

VAZQUEZ, José Lopes. **Comércio Exterior Brasileiro.** 6.ed.São Paulo: Atlas, 2003.

VIEIRA, Hudson Marcos da Silva. **A importância do Planejamento Tributário na Importação de Mercadorias**. 2009. 67 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis)- Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009.

WERNECK, Paulo. **Comércio Exterior & Despacho Aduaneiro**. 4. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

WERNKE, Rodney. **Gestão de Custos no Comércio Varejista**. 22. ed. Curitiba: Juruá, 2011