

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

SHEILA MENEGON FABRIS

**VIABILIDADE DE ADESÃO AO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL *DRAWBACK*:
ESTUDO DE CASO EM UMA CEREALISTA DO SUL DE SANTA CATARINA**

CRICIÚMA

2017

SHEILA MENEGON FABRIS

**VIABILIDADE DE ADESÃO AO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL *DRAWBACK*:
ESTUDO DE CASO EM UMA CEREALISTA DO SUL DE SANTA CATARINA**

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

Orientador: Prof. MSc. Júlio Cesar Zilli

CRICIÚMA

2017

SHEILA MENEGON FABRIS

**VIABILIDADE DE ADESÃO AO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL *DRAWBACK*:
ESTUDO DE CASO EM UMA CEREALISTA DO SUL DE SANTA CATARINA**

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 Tributária.

Criciúma, xx de Dezembro de 2017.

BANCA EXAMINADORA

Professor Júlio Cesar Zilli - Mestre - UNESC - Orientador

Professor- Examinador

Professor – Examinador

Aos meus familiares e amigos, por todo apoio no decorrer deste percurso.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, pelo alicerce em minha vida e de minha família, e por estar entre nós em todos os momentos.

Agradeço a minha família, meus pais Osmar e Ducilei, e minha irmã Bruna, que sempre me apoiaram nos momentos mais difíceis, de desânimo e cansaço. Concederam-me toda a educação e honestidade para que eu me tornasse uma pessoa de caráter. E meu namorado Ruan, pelo apoio e compreensão em todos os momentos de minha vida acadêmica. Amo vocês!

O curso de Ciências Contábeis me concedeu presentes que levarei para sempre. A amizade de Gabrielle, Adna e Julia, muito obrigada por todos os momentos, lembrar-me-ei de vocês por toda minha vida.

Em especial, agradeço a Deus pela amizade verdadeira que estive ao meu lado na faculdade desde os anos de SATC, minha amiga Gabrielle. Não menos especiais a Mayara e Nathalia, obrigada por fazerem parte da minha vida, vou levar comigo todos os momentos bons que este quarteto já viveu. Amo vocês!

Aos professores do curso de Ciências Contábeis por todo o aprendizado. Tenho certeza que exercem esta profissão com muito amor. Estendo meu agradecimento ao meu orientador Júlio Cesar Zilli, do curso de Administração, pela contribuição para conclusão deste trabalho, por sua disponibilidade e paciência, obrigada por todos os ensinamentos.

Aos meus colegas de trabalho, por todas as trocas de experiências, contribuindo para meu aprendizado durante os estudos. E a empresa objeto deste estudo de caso, que prontamente disponibilizou todas as informações necessárias para o desenvolvimento desta monografia.

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

“Conhecimento é poder”.

Thomas Hobbes

RESUMO

O *Drawback* é um Regime Aduaneiro especial que permite a suspensão, isenção, e restituição do pagamento de impostos na importação de insumos adquiridos para o processo de industrialização no mercado interno, cuja finalidade posterior, seja a exportação. Manter-se competitiva no mercado é primordial para a vitalidade dos negócios, assim, as empresas devem estar atentas aos incentivos fiscais concedidos pelo governo, favorecendo-se de forma regular perante a legislação. Neste contexto, o estudo objetivou analisar a viabilidade de adesão e os efeitos do Regime Aduaneiro *Drawback* nas operações de importação e exportação, em uma empresa cerealista do Sul de Santa Catarina. Metodologicamente, caracterizou-se como uma pesquisa descritiva e aplicada, quanto aos fins, e bibliográfica, documental e um estudo de caso, quanto aos meios de investigação. Os dados de origem secundária foram coletados em uma empresa cerealista do Sul de Santa Catarina, fundada em 1986 em Forquilha – SC. A análise dos dados ocorreu por meio de uma abordagem essencialmente qualitativa, com aspectos quantitativos. Constatou-se que é possível aderir ao Regime *Drawback*, uma vez que a modalidade de isenção é a que se caracteriza como mais recomendável. Nesta modalidade, as aquisições de insumos são feitas com o recolhimento de tributos, após a industrialização e a exportação do produto final, solicita-se o *Drawback* isenção para a Secretaria de Comércio Exterior - SECEX que analisará o pleito, e após a concessão, a empresa poderá importar, repondo seu estoque de insumos com isenção de tributos.

Palavras-chave: *Drawback*. Incentivo Fiscal. Importação. Exportação.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Balança comercial brasileira – 1990 a 2004 (US\$ bilhões FOB).	19
Figura 2 - Balança comercial brasileira – 2005 a 2017/1 (US\$ bilhões FOB).	20
Figura 3 - Sequência de operações para a modalidade suspensão.....	31
Figura 4 - Passo a passo do <i>Drawback</i> Integrado Suspensão.....	32
Figura 5 - Sequência de operações para a modalidade isenção.....	33
Figura 6 - Passo a passo do <i>Drawback</i> Integrado Isenção.	34
Figura 7 - Sequência de operações para a modalidade restituição.....	36
Figura 8 - Área de atuação por unidades da Federação.	45
Figura 9 - Compras de matéria-prima no ano de 2016.....	47
Figura 10 - Faturamento no ano de 2016.....	49

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Operacionalização da prática importadora.....	21
Quadro 2 - Importação Indireta.	22
Quadro 3 - Tributos incidentes na importação.....	23
Quadro 4 - Modalidades de exportação.	24
Quadro 5 - Tributos incidentes na exportação.....	24
Quadro 6 - Operações de industrialização para pedido de <i>Drawback</i>	28
Quadro 7 - Submodalidades de <i>Drawback</i>	36
Quadro 8 - Referências utilizadas na elaboração do marco teórico.	39
Quadro 9 - Dados Secundários	41
Quadro 10 - Síntese dos procedimentos metodológicos.....	42
Quadro 11 - Objetivos específicos <i>versus</i> estrutura da pesquisa.....	43
Quadro 12 - Localização e atribuições das filiais.	44
Quadro 13 - Produtos oferecidos e suas classificações.....	45
Quadro 14 - Tributação de importação de matéria prima.....	47
Quadro 15 - Tributação de exportação de mercadorias	49
Quadro 16 - Comparativo de importação com e sem o Regime Aduaneiro <i>Drawback</i>	52
Quadro 17 - Comparativo de importação com e sem o Regime Aduaneiro <i>Drawback</i>	53
Quadro 18 - Comparativo de importação com e sem o Regime Aduaneiro <i>Drawback</i>	54

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ART	Artigo
CF	Constituição Federal
CND	Consolidação das Normas de <i>Drawback</i>
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
DECEX	Departamento de Operações de Comércio Exterior
DI	Declaração de Importação
EPAGRI	Empresa de Pesquisa Agropecuária e Extensão Rural de Santa Catarina
EXP	Exportação
FOB	<i>Free On Board</i> (Livre a bordo)
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços
IE	Imposto de Exportação
II	Imposto sobre Importação
IMP	Importação
IOF	Imposto sobre Operações de Câmbio
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
ISS	Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza
KG	Quilograma
LI	Licença de Importação
MAPA	Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento
MDIC	Ministério Do Desenvolvimento, Indústria E Comércio Exterior
MERCOSUL	Mercado Comum do Sul
NCM	Nomenclatura Comum do Mercosul
NT	Não Tributado
OMC	Organização Mundial do Comércio
PIB	Produto Interno Bruto
PIS/PASEP	Programa de Integração Social e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
RFB	Receita Federal do Brasil
SC	Santa Catarina
SECEX	Secretaria de Comércio Exterior
SINDARROZ-SC	Sindicato da Indústria do Arroz no Estado de Santa Catarina

SISCOMEX	Sistema Integrado de Comércio Exterior
SRFB	Secretaria da Receita Federal do Brasil
TEC	Tarifa Externa Comum
TIPI	Tabela De Incidência Do Imposto Sobre Produtos Industrializados
TTD	Tratamento Tributário Diferenciado
VA	Valor Aduaneiro

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA	13
1.2 OBJETIVOS	15
1.2.1 Objetivo geral	15
1.2.2 Objetivos específicos	15
1.3 JUSTIFICATIVA	15
1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO	16
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1 A CONTABILIDADE E O COMÉRCIO EXTERIOR	17
2.2 COMÉRCIO INTERNACIONAL E OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO	18
2.2.1 Operações de importação e exportação e suas tributações	21
2.3 INCENTIVOS FISCAIS.....	25
2.3.1 Regime Aduaneiro Drawback	26
2.3.1.1 Contexto histórico.....	27
2.3.1.2 Drawback integrado e suas modalidades.....	28
2.3.1.2.1 Drawback Integrado Suspensão	30
2.3.1.2.2 Drawback Integrado Isenção.....	33
2.3.1.2.3 Drawback Integrado Restituição.....	35
2.3.1.3 Submodalidades.....	36
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	38
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	38
3.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA E/OU POPULAÇÃO ALVO.....	40
3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS	41
3.4 PLANO DE ANÁLISE DE DADOS	41
4 ANÁLISE DOS DADOS DA PESQUISA	43
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO.....	43
4.2 OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO E SUAS RESPECTIVAS TRIBUTAÇÕES.....	46
4.3 VINCULAÇÃO DAS OPERAÇÕES LOGÍSTICAS COM AS MODALIDADES DO REGIME ADUANEIRO DRAWBACK.....	50
5 CONCLUSÃO	55

REFERÊNCIAS.....	57
------------------	----

1 INTRODUÇÃO

O trabalho está estruturado em cinco capítulos. Inicia-se com a apresentação da introdução, o tema, problema e questão de pesquisa, os objetivos, geral e os específicos, a justificativa para a elaboração da pesquisa e por fim a estrutura do estudo.

1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

A globalização proporcionou a abertura de fronteiras, uma vez que o mercado global passou a interagir entre si, resultando na aproximação comercial e minimizando a distância entre os países. Optar por exportar tornou-se para muitas empresas uma forma de não se manter limitadas apenas a comercialização no mercado doméstico (BEHRENDTS, 2002).

As transformações políticas e econômicas revelaram o papel de cada nação no mercado mundial, seja como fornecedor ou consumidor, evidenciando a interdependência econômica, uma vez que as nações dependem umas das outras para o desenvolvimento de suas economias (SWART, 2006).

Para Araújo e Sartori (2004) o desenvolvimento das exportações está diretamente relacionado aos mecanismos competentes por parte do governo, no sentido de promover uma política de promoção as exportações e incentivar o setor exportador a se ajustar as exigências do mercado internacional. Governos e empresas passam a desenvolver estratégias que priorizem os ganhos em competitividade, o acesso a mercados potenciais, assim como a minimização dos riscos envolvidos nas operações internacionais e novas formas de assegurar a estabilidade e permanência no mercado nacional e internacional (MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO INDÚSTRIA E COMERCIO EXTERIOR – MDIC, 2009).

A concessão de benefícios fiscais pelo governo é um mecanismo que visa estimular a economia, tratando-se de um método eficaz para determinadas empresas, reduzindo a carga tributária e conseqüentemente os custos do produto final, tornando-se uma estratégia na formação de preços de venda. Fabretti (2006) afirma que os impostos são instituídos para serem arrecadados. Contudo, para atingir outros fins de interesse do Estado, este cede parte de arrecadação, a fim de

incentivar determinadas atividades, programas especiais ou desenvolvimentos de determinadas regiões.

Lopez e Gama (2013) corroboram que a internacionalização passou a ser vista como um fator positivo, pois afeta diretamente o posicionamento perante o mercado doméstico e acarreta também, a elevação no grau de competitividade. Além disso, o governo disponibiliza formas de incentivo a atividade exportadora, regimes especiais para pequenas, médias ou grandes empresas, suspendendo ou isentando as beneficiárias do pagamento de determinados impostos.

Criado pela publicação do Decreto-Lei nº 37 em 1966, o Regime Aduaneiro *Drawback* já passou por diversas alterações em seus aspectos administrativos, chegando ao atual modelo de *Drawback* integrado. O Regime Aduaneiro permite a isenção, suspensão ou restituição do pagamento de impostos na importação de matéria-prima empregada na produção de bens destinados à exportação (BRASIL, 1966).

Dados do MDIC (2016) apontam que o uso do *Drawback* implica em redução de até 71,6% sobre o valor da operação de importação e de 36,6% sobre a aquisição da mesma mercadoria no mercado interno, descontado o valor do ICMS em ambos os casos. As exportações feitas em Regime de *Drawback* Integrado Suspensão representaram aproximadamente 23% em relação ao total dos últimos cinco anos. Em 2015, foram exportados por esse regime mais de US\$ 48 bilhões, o que representa cerca de 25% das exportações brasileiras.

O conhecimento e utilização dos incentivos fiscais concedidos pelos governos aos que pretendem exportar são de vital importância para tornar as empresas brasileiras competitivas no mercado nacional e internacional, aumentando seu volume de vendas e reduzindo seus custos. Contudo, Mariotto (2007) alega que com adoção de práticas comerciais externas paralelas ao mercado interno, as organizações deparam-se com desafios relacionados à adequação quanto a questões tributárias, legais, logísticas, e em especial, destacar-se perante aos concorrentes.

Baseado em tais premissas, verifica-se a importância do estudo do Regime Especial, para aprimorar o nível competitivo no mercado, seja este nacional ou internacional, por parte da organização em questão. Neste contexto, o presente estudo busca responder a seguinte questão de pesquisa: **Como o Regime**

Aduaneiro *Drawback* pode viabilizar as operações de importação e exportação de uma empresa cerealista do Sul de Santa Catarina?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

Analisar a viabilidade de adesão e os efeitos do Regime Aduaneiro *Drawback* nas operações de importação e exportação, em uma empresa cerealista do Sul de Santa Catarina.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Caracterizar a empresa em estudo;
- b) Identificar as operações logísticas na importação e exportação com a respectiva tributação;
- c) Identificar a vinculação das operações logísticas com as modalidades do Regime Aduaneiro *Drawback*.

1.3 JUSTIFICATIVA

Este estudo tem por objetivo analisar a viabilidade de adesão e os efeitos do Regime Aduaneiro *Drawback* nas operações de importação e exportação, em uma empresa cerealista do Sul de Santa Catarina.

Diante disto, ao responder à pergunta de pesquisa, possibilita ao leitor compreender as variadas modalidades do Regime Aduaneiro *Drawback*, e a viabilidade da empresa Cerealista aderir ao Regime Especial para assim manter-se competitiva no mercado.

Denota-se a importância para o Estado de Santa Catarina, visto que segundo dados da Empresa de Pesquisa Agropecuária e Extensão Rural de Santa Catarina – EPAGRI (2005), na região são cerca de 54 indústrias beneficiadoras de arroz associadas ao Sindicato da Indústria do Arroz no Estado de Santa Catarina – SINDARROZ – SC, que poderão inteirar-se dos dados apresentados neste estudo, para viabilizar seus próprios ganhos.

O estudo se faz relevante, visto que no cenário atual, mais do que nunca as empresas precisam estar atentas aos benefícios concedidos pelo governo para manter-se competitivas no mercado. Como uma forma legal, o regime aduaneiro *Drawback* é uma alternativa para os gestores que desejam reduzir seus custos com o contingente tributário, diminuindo o custo final do produto.

Por meio da fundamentação teórica, o trabalho oportuniza futuros estudos, subsídios a respeito do regime em que o governo brasileiro oferece às empresas que destinam sua produção ao mercado internacional: o *Drawback*, e que está entre os principais incentivos à exportação.

Por fim, o estudo mostrou-se viável, uma vez que foi elaborado com informações atualizadas da empresa em estudo, tal como embasamento teórico em livros, leis, decretos, e portarias acerca do tema Regime Aduaneiro *Drawback*.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

Após o capítulo introdutório, este estudo está organizado de acordo com as seguintes etapas: fundamentação teórica, procedimentos metodológicos, análise dos dados da pesquisa e considerações finais.

A fundamentação teórica destaca o comércio internacional, operações de importação e exportação com as respectivas tributações, o incentivo fiscal concedido pelo governo, que envolve uma vantagem ou simplesmente um desagravamento fiscal perante o regime normal, e as modalidades do Regime Aduaneiro *Drawback*, visando evidenciar os autores e suas publicações relevantes para o tema em estudo.

Em seguida, apresentam-se os procedimentos metodológicos utilizados para a aplicação da pesquisa junto à empresa cerealista, apresentados de forma metódica no terceiro capítulo, com o método, abordagem, objetivos, estratégia e técnicas de pesquisa.

Posteriormente, são discutidos os resultados e suas relações com outros estudos. Por fim, as conclusões com o desenvolvimento da monografia, limitações do trabalho e sugestões para pesquisas futuras.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo tem por objetivo fornecer sustentação teórica para o tema em estudo, abarcando as principais publicações sobre o *Drawback* e a sua relação com o universo contábil e as operações de exportação e importação.

Desta forma, destaca-se inicialmente uma contextualização interdisciplinar sobre a contabilidade e o comércio exterior, seguida dos principais aspectos relacionados com o processo de globalização e balança comercial. Por fim, destaca-se o Regime Aduaneiro Especial *Drawback* e suas modalidades.

2.1 A CONTABILIDADE E O COMÉRCIO EXTERIOR

Fabretti (2006) define contabilidade como a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio das entidades, e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, a fim de oferecer informações sobre sua composição e variações, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

O mundo empresarial vive num cenário de grandes desafios, diante da competitividade e da globalização, onde cada vez mais deve reduzir custos, melhorar a qualidade de seus produtos, aumentar a produtividade e, conseqüentemente, suas receitas. Na busca de alternativas para o alcance desses alvos, muitos empresários e administradores têm-se decidido por operar no comércio exterior (ALVES; FREITAS, 2010).

Para obter sucesso neste caminho, as empresas necessitam atentar-se a informações relacionadas ao mercado internacional, aspectos administrativos, fiscais e principalmente tributários. Para isso, requer um planejamento bem definido e estruturado (ALVES; FREITAS, 2010).

Segundo Oliveira (2004), o planejamento tem como propósito desenvolver técnicas, processos e atitudes administrativas a fim de proporcionar uma posição em que possam ser analisadas as conseqüências que as decisões presentes trarão no futuro. Dessa forma o planejamento empresarial é essencial na tomada de decisão. Para que seja feito um bom planejamento tributário, a organização precisa de um setor contábil eficiente, com conhecimento profundo da técnica contábil e legislação tributária.

A contabilidade exerce uma importante função no levantamento e fornecimento de informações que auxiliem na tomada de decisões, atentando gestores aos custos incorporados à sua atividade fim, para assim aperfeiçoar o resultado final do exercício (OLIVEIRA, 2004).

Alves e Freitas (2010) afirmam que no comércio exterior, o exercício da profissão de contador requer, além do conhecimento técnico, uma formação básica que proporcione o conhecimento das rotinas administrativas, fiscal e tributária, peculiares às operações de importação, exportação, câmbio e outras transações relacionadas ao comércio internacional.

2.2 COMÉRCIO INTERNACIONAL E OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO

Após a Revolução Industrial, o comércio internacional adquiriu uma nova fisionomia, porém, sua consolidação ocorreu somente com o início da globalização, por volta da década de 1990. Esse fenômeno foi considerado responsável pela gradual abertura das economias para as transações comerciais com o exterior (VASCONCELLOS; LIMA; SILBER, 2006).

Com a globalização ocorreu um processo de integração econômica, no entanto, diante da aproximação comercial, tornou-se necessária à imposição de diretrizes para coordenar o relacionamento entre as nações, por esse motivo, criou-se a Organização Mundial do Comércio - OMC, com o objetivo de fiscalizar e regulamentar o comércio mundial. Tal ação ocasionou a queda das barreiras comerciais que ainda se mantinham para as transações internacionais (NOSÉ JUNIOR, 2005).

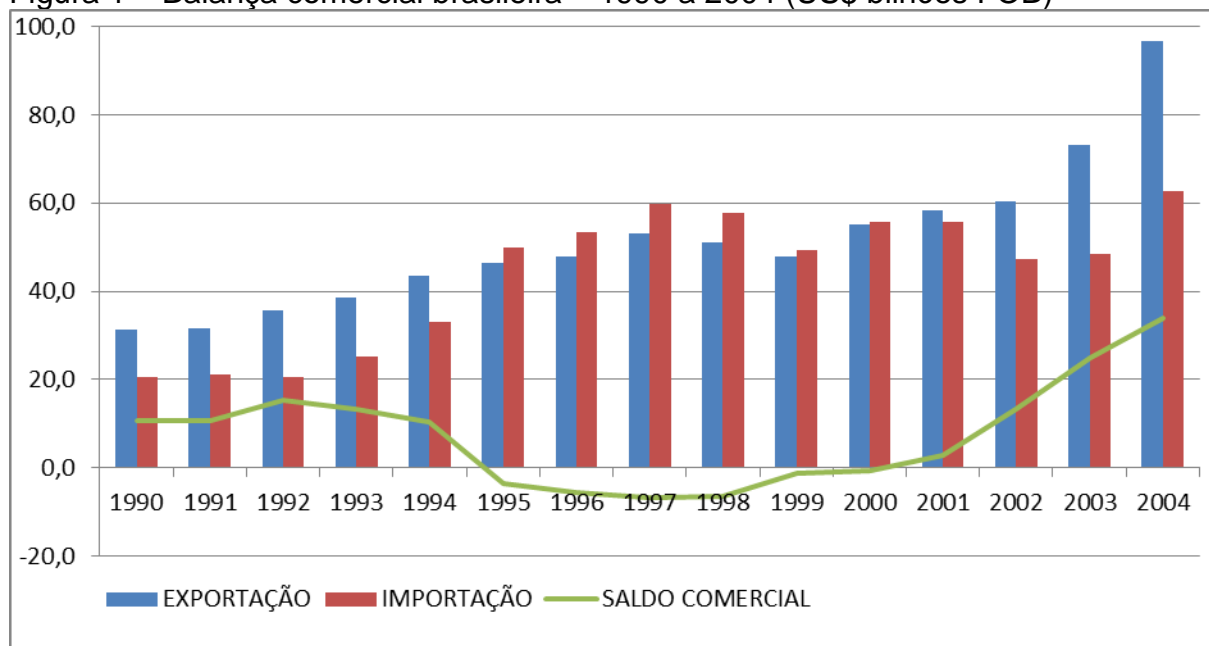
Swart (2006) argumenta que com a crescente evolução das relações comerciais e o surgimento de novos produtos no mercado, os ganhos em escala produtiva dos países foram afetados, o que possibilitou a identificação do papel exercido por cada nação perante a economia mundial, seja como consumidor ou fornecedor. A partir disto, tornou-se possível compreender que nenhum país é autossuficiente, e ao considerar este aspecto, os mesmos se posicionam frente o comércio internacional, cujo intuito é exportar o excedente e importar o necessário para atender as necessidades de produção e consumo (REBONO, 2007).

Neste contexto, a abertura do mercado brasileiro para o exterior foi em paralelo ao restante do mundo, e estimulada no governo Fernando Collor de Mello em 1990, por um processo que previa a redução das tarifas de importação, para impulsionar as operações comerciais com o exterior. O Mercado Comum do Sul – MERCOSUL, criado no mesmo período propiciou, uma maior aproximação do Brasil com países como a Argentina, Uruguai e Paraguai, consolidando assim, a integração econômica do Brasil com as demais nações (RODRIGUES; BENEDICTO, 2009).

Desta forma, o desenvolvimento do comércio exterior brasileiro, no período de 1990 até o primeiro semestre de 2017, pode ser analisado nas Figuras 1 e 2, uma vez que vários avanços foram feitos para maximizar a participação brasileira no comércio mundial, de acordo com dados disponibilizados pelo Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços - MDIC (2008).

No período de 1990 a 2004, conforme ilustra a Figura 1, verifica-se o aumento nas importações, fato que pode ser explicado pela redução das tarifas de importação, o que também influenciou a economia mundial. No mesmo período têm-se a reformulação dos incentivos à exportação, e em virtude disto, a interação comercial brasileira passou a acontecer sobre uma nova ordem mundial, caracterizada pelo fortalecimento dos fluxos comerciais, políticos e econômicos (MDIC, 2008).

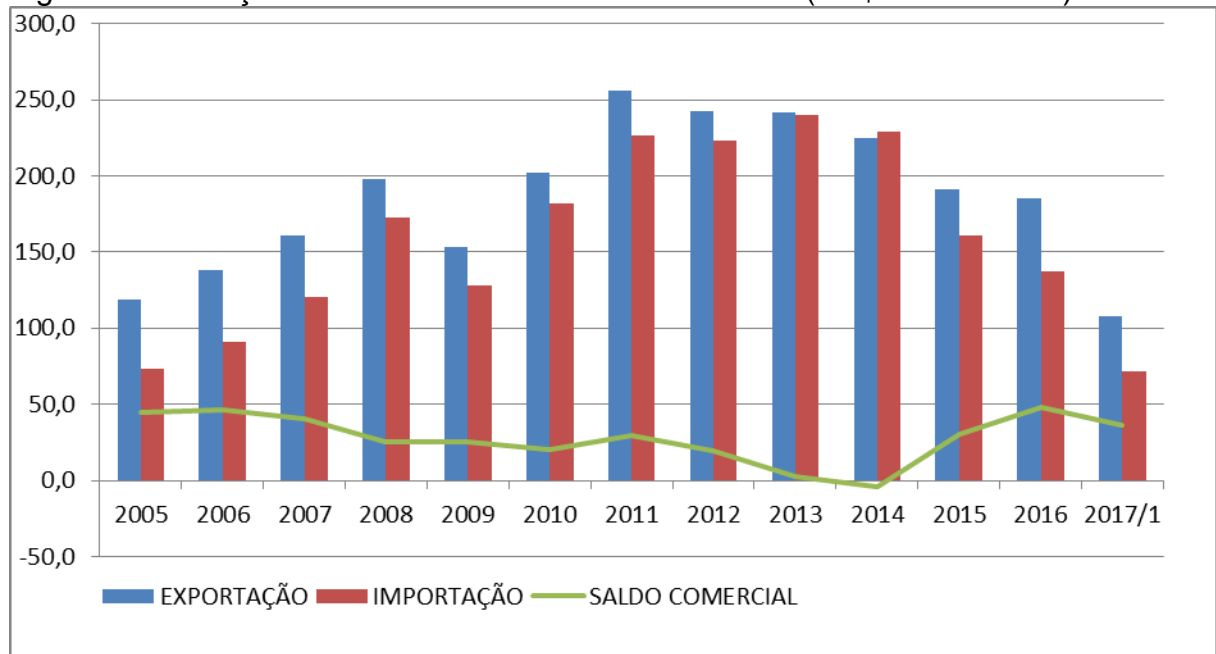
Figura 1 – Balança comercial brasileira – 1990 a 2004 (US\$ bilhões FOB)



Fonte: Elaboração própria a partir de MDIC (2017).

Os saldos positivos da balança comercial favorecem o crescimento econômico local, portanto quanto maiores às exportações, mais dinheiro entra no país, gerando assim maior Produto Interno Bruto (PIB), porém quanto maiores forem às importações, mais dinheiro sai do país, e menor será o seu PIB. Este acaso ocorreu na década de 1990, com a redução das tarifas de importação. As oscilações apresentadas pela balança comercial brasileira, nos anos de 2005 a 2017/1, observadas na Figura 2, podem ser explicadas a partir de fatores internos ou crises econômicas vivenciadas no mercado nacional e internacional.

Figura 2 - Balança comercial brasileira – 2005 a 2017/1 (US\$ bilhões FOB).



Fonte: Elaboração própria a partir de MDIC (2017).

Apesar das variações de importações e exportações, o crescente aumento destas, evidencia a quebra de barreiras entre os mercados, unificando diferentes países. Dias e Rodrigues (2008) destacam que a globalização pode ser caracterizada com uma rápida expansão da produção mundial, do consumo de bens e serviços, como também de capital e das tecnologias.

Na subseção a seguir serão apresentadas as operações de importação e exportação com as respectivas tributações.

2.2.1 Operações de importação e exportação e suas tributações

A importância das importações como das exportações se dá na diversificação de mercadorias, com opções de fornecedores e produtos, também é significativa no combate à inflação já que cria concorrência com o produto nacional, fazendo com que os preços baixem. A importação pode abrir portas para a exportação já que o comércio é uma via de duas mãos (KEEDI, 2012).

A importação pode ser conceituada como toda operação que possibilita a entrada de mercadorias estrangeiras em um território aduaneiro, depois de cumpridas as exigências legais e comerciais, gerando uma saída de divisas (ASSUNPÇÃO, 2007). Corroborando, Lopez e Gama (2013, p. 303) afirmam que “[...] a importação nada mais é que a entrada de produtos vindos de outros países, e perante a legislação brasileira a importação se concretiza quando se configura o desembaraço aduaneiro”.

A comercialização via importação pode ser feita de duas maneiras: *i)* direta e *ii)* indireta, conforme demonstrado no Quadro 1.

Quadro 1 - Operacionalização da prática importadora.

MANEIRAS DE IMPORTAÇÃO	CARACTERÍSTICAS
Importação Direta	A importação direta é aquela feita sem intermediários, a compra é feita direto com o fabricante, podendo ser utilizadas empresas especializadas em importação servindo como agentes de compras, apenas uma ligação entre comprador e fabricante.
Importação Indireta	A importação indireta a compra realizada com terceiros, isto é o vendedor não é o fabricante.

Fonte: Elaboração própria a partir de Keedi (2012).

As importações indiretas são realizadas por *Trading Company*, empresas comerciais que atuam como intermediárias entre empresas fabricantes e empresas compradoras, em operações de exportação ou de importação. Esta operação pode ser feita por encomenda e por conta e ordem de terceiros, conforme apresentado no Quadro 2.

Quadro 2 - Importação Indireta.

IMPORTAÇÃO INDIRETA	CARACTERÍSTICAS
Importação por encomenda	A importação por encomenda é aquela em que uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2º, § 1º, I, da IN SRF nº 634/06).
Importação por conta e ordem de terceiros	[...] importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o importador de fato é a adquirente, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir à mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa – a importadora por conta e ordem –, que é uma mera mandatária da adquirente.

Fonte: Elaboração própria a partir da Secretaria da Receita Federal do Brasil (2014).

Vale ressaltar que ainda existem dois tipos de importação: definitiva e a temporária. A definitiva é uma compra normal onde a mercadoria é totalmente legalizada e incorporada ao ativo do país importador, caso tenha que sair do país, será executado uma operação de exportação como qualquer mercadoria produzida no país. Já a temporária, como o próprio nome diz, é aquela recebida no país para realizar uma determinada tarefa com um tempo pré-determinado como feiras, exposições ou competições, sendo devolvida no final de sua atividade (KEEDI, 2012).

Rebouças (2012) afirma que com o aumento do fluxo de transações no comércio internacional, o governo brasileiro necessita tomar decisões que interferem no mercado interno, uma vez que as empresas nacionais não fiquem prejudicadas com a entrada de mercadorias estrangeira e, também, para que incentive a entrada de outras que melhorem o desenvolvimento do país. Para que isto ocorra, o governo se utiliza da legislação como meio de regular a entrada e saída de mercadorias do país, por meio dos tributos incidentes nessas operações, conforme apresentado no Quadro 3, ou, em casos mais radicais, pela proibição integral da importação de determinado produto estrangeiro.

Quadro 3 - Tributos incidentes na importação.

TRIBUTO	CARACTERÍSTICAS	BASE DE CÁLCULO
II – Imposto sobre Importação	Calculado sobre o valor aduaneiro com alíquotas variáveis	$II = \text{Valor Aduaneiro} \times \% II$
IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados	Calculado conforme a Tabela do IPI	$IPI = (\text{Valor Aduaneiro} + II) \times \% IPI$
PIS - Importação (Lei 10.865/2004)	Alíquota geral de 2,10%, existindo alíquotas específicas para determinados produtos.	$PIS = \text{Valor Aduaneiro} \times \% PIS$
COFINS - Importação (Lei 10.865/2004)	Alíquota geral de 9,65%, existindo alíquotas específicas para determinados produtos.	$COFINS = \text{Valor Aduaneiro} \times \% COFINS$
ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços	Alíquota variável segundo as alíquotas vigentes no Estado em que o desembaraço aduaneiro é procedido.	$ICMS = [(\text{Valor Aduaneiro} + II + IPI + PIS + COFINS + \text{taxa Siscomex}) / \% \text{correspondente ao ICMS}] \times \% ICMS$
ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza	Alíquota sobre a importação de serviços provenientes do exterior do País, especificados na Lei Complementar 116/2003.	$ISS = \text{Alíquota de ISS} \times \text{preço do serviço}$
IOF - Imposto sobre Operações de Câmbio	Devido sobre a compra de moeda estrangeira, na liquidação da operação de câmbio para pagamento da importação de serviços, devido à alíquota de 0,38%.	$IOF = \text{Alíquota de IOF} \times (\text{compra da moeda estrangeira})$

Fonte: Elaboração própria a partir de Ashikaga (2005).

A exportação é uma atividade comercial legal que um país realiza com outro, por meio da qual um produto ou um serviço se vende no exterior, isto é, a outro país ou países. A exportação é a estratégia que oferece menores riscos para a entrada no mercado externo (MOTA, 2007).

Exportar é uma forma de expansão do mercado interno, aumenta a capacidade das nações de importarem o que não são capazes de produzir em seu cenário interno ou quando o número dos produtos do mercado interno é insuficiente para atender a demanda. Pode-se afirmar que exportar é elevar a produtividade e manter padrões de eficiência, devido à concorrência no mercado internacional (MALUF, 2008).

Nesse sentido, Veiga (2002, p. 130) afirma que:

Exportar é uma alternativa estratégica de desenvolvimento, na medida em que estimula a eficiência. O aumento da competitividade provoca o aparecimento de bens e serviços cada vez melhores, estabelecendo uma relação intrínseca entre aquele que produz e aquele que consome que resulta num constante aprimoramento por parte do produtor para a conquista do consumidor.

A exportação pode ser feita de três maneiras: *i)* direta; *ii)* indireta; e *iii)* cooperativa, conforme apresentado no Quadro 4.

Quadro 4 - Modalidades de exportação.

MODALIDADES	CARACTERÍSTICAS
Exportação Indireta	A organização dispõe dos serviços de intermediários internacionais. Este tipo de distribuição requer menos investimentos, pois a empresa não necessita da criação de um departamento de exportação ou de uma equipe de vendas, visto que as atividades de exportação, assim como os trâmites e normas do comércio exterior serão executados pelos agentes intermediários.
Exportação Direta	O processo de exportação direta ocorre sem a intervenção de agentes intermediários, ou seja, a empresa produz e vende seus produtos. Nesta modalidade há a exigência de um maior nível de investimento, tanto em estrutura quanto em profissionais qualificados, mas em contrapartida, oferece para a empresa a obtenção de conhecimentos assíduos a respeito do mercado no qual se pretende explorar.
Exportação Cooperativa	Neste tipo de distribuição há o envolvimento de acordos colaborativos com outras organizações, no entanto, considera-se o desempenho das funções exportadoras.

Fonte: Elaboração própria a partir de Melo (2010).

De acordo com Castro (2001), o Brasil conta com uma estrutura de incentivos à exportação, que são concedidos de acordo com as normas técnicas definidas pela atual Organização Mundial de Comércio (OMC). Estes incentivos à exportação, conforme apresentados no Quadro 5, têm como princípio econômico promover uma maior capacidade de concorrência com o mercado internacional (ARAÚJO; SARTORI, 2004).

Quadro 5 - Tributos incidentes na exportação.

(Continua)

TRIBUTOS	CARACTERÍSTICAS
IE – Imposto de Exportação	Calculado sobre o preço normal de venda da mercadoria.
IPI	São imunes da incidência do imposto, os produtos industrializados destinados ao exterior (Constituição, artigo 153, § 3º, inciso III), contemplando todos os produtos, de origem nacional ou estrangeira.
ICMS	A exportação de produtos industrializados é imune ao ICMS (CF/88, artigo 155, § 2º, X, a).
PIS	As exportações são isentas do PIS, de acordo com o artigo 14, § 1º, da MP 2.158-35/2001. Com relação ao PIS não cumulativo, instituído pela Lei 10.637/2002, o artigo 5º dessa lei estipula a não incidência sobre as receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior.

Quadro 5 - Tributos incidentes na exportação.

(Conclusão)

TRIBUTOS	CARACTERÍSTICAS
COFINS	O artigo 7º da Lei Complementar 70/1991 concedeu isenção de COFINS sobre as receitas oriundas da exportação de mercadorias, mesmo quando realizadas através de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes, bem como às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-Lei 1.248/1972, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior. Com relação à COFINS não cumulativa, instituída pela Lei 10.833/2003, o artigo 6 da mesma estipula a não incidência sobre as receitas decorrentes das exportações de mercadorias ou serviços, admitido, ainda, o crédito das referidas aquisições.
ISS	O ISS não incide sobre as exportações de serviços para o exterior do País (artigo 2º, I, da Lei Complementar 116/2003). Nota: são tributáveis os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.

Fonte: Elaboração própria a partir da Receita Federal do Brasil e Ashikaga (2005).

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (2015) alerta que em caso de mercadoria classificada em NCM passível de incidência do imposto de exportação, haverá indicação automática no Registro de Exportação e na Declaração de Exportação, na qual o usuário deverá informar também a base legal e a alíquota, para que o sistema calcule o imposto.

2.3 INCENTIVOS FISCAIS

Incentivos fiscais são todos os benefícios destinados à eliminação de tributos que incidem sobre determinado produto no mercado interno e, assim, compensar tributos agregados aos produtos impossíveis de serem dissociados do seu preço interno (GARCIA, 2001).

O ato de conceder benefícios tributários é uma política pública já consagrada em diversos países. Sua utilização estimula setores, incentiva o investimento, o desenvolvimento de segmentos econômicos estratégicos, regiões não favorecidas e grupos de contribuintes (SOMAVILLA; LOBATO, 2009).

Garcia (2001) relata que os incentivos fiscais caracterizam-se por uma desoneração tributária, já que uma parte do que seria arrecadado pelo governo, não serão mais recolhidos, como no caso de isenções, reduções de alíquotas e abatimentos.

Os incentivos são relevantes para que o exportador possa administrar seus custos e encontrar as melhores opções para realizar uma exportação de sucesso (BARBOSA, 2006). Com a eliminação dos tributos, aumenta-se a

possibilidade do produto alcançar o mercado internacional em condições de competir com o preço da concorrência, e assim fomentar investimentos privados que levam ao desenvolvimento socioeconômico do país (GARCIA, 2001).

Dentre todos os incentivos, Alves (2008) destaca que os aduaneiros trazem benefícios que permitem exportações e importações de produtos com benefícios fiscais e diversas opções de logística internacional, o que diversifica a economia do país, por meio da qualificação das empresas. Assim, destaca-se na próxima subseção o Regime Aduaneiro *Drawback*, foco deste estudo.

2.3.1 Regime Aduaneiro *Drawback*

O Regime Aduaneiro Especial *Drawback* é um mecanismo que funciona como estímulo às exportações e permitem as empresas brasileiras exportarem com suspensão ou isenção do recolhimento de taxas e impostos, incidentes sobre a importação de mercadorias utilizadas na industrialização, ou acondicionamento de produtos exportados ou a exportar (MALUF, 2000).

O regime é conceituado como incentivo fiscal à exportação que compreende a isenção de tributos que gravam as importações de mercadorias a serem empregadas em produtos exportados ou a exportar (ARAÚJO; SARTORI, 2004).

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.

No Brasil este regime representa um instrumento muito importante para a exportação, uma vez que a alta carga tributária vigente que incide sobre as importações de insumos, matérias-primas e produtos intermediários afeta no custo da venda do produto final (ARAÚJO; SARTORI, 2004).

A legislação federal que dispõe sobre a regulamentação das atividades aduaneiras, bem como os regimes especiais para operar com comércio exterior encontra-se no Decreto nº 6.759 de 6 de fevereiro de 2009, o chamado Regulamento Aduaneiro. O Regime Aduaneiro Especial de *Drawback*, instituído em

1966 pelo Decreto-Lei nº 37, de 21/11/1966, consiste na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produto exportado. Reduz os custos de produção de produtos exportáveis, tornando-os mais competitivos no mercado internacional.

2.3.1.1 Contexto histórico

De acordo com a interpretação de Araújo e Sartori (2004) a existência do *Drawback* foi marcada por quatro períodos: *i*) primeiramente o período mais liberal de 1934 a 1982; *ii*) o segundo marcado pela crise cambial entre 1982 e 1983; *iii*) depois houve o período da retomada da utilização do *Drawback*, entre 1983 a 1992; *iv*) e por fim o quarto período que está compreendido de 1992 até os dias atuais, por meio de uma política governamental voltada para o comércio exterior.

Drawback... (2002) remonta a sua criação em 1966, com a publicação do Decreto-Lei nº 37. A partir de então as modificações realizadas por Decretos, Portarias e Comunicados são constantes, uma vez que a tributação e incentivos fiscais vêm mudando ao longo dos anos. Em 1997, a Consolidação das Normas de *Drawback* - CND foi criada a fim de tornar pública a concessão das modalidades de suspensão e isenção do regime.

Com o intuito de adequar as normas modificadas às novas situações impostas pelo Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX, e simplificar o uso operacional do regime, nos últimos anos muitas regras foram editadas regulamentando as modalidades Suspensão e Isenção, trazendo uma tendência de redução de atividades de controle da Secretaria de Comércio Exterior - SECEX. Isso proporcionou a simplificação nos procedimentos, reduzindo a quantidade de documentos de habilitação e acompanhamento, extinguindo laudos técnicos que tornavam muito mais difíceis as obrigações para a empresa beneficiada (ARAÚJO; SARTORI, 2004).

Araújo e Sartori (2004) ressaltam ainda a importância do *Drawback* em um sentido de viabilizar o desenvolvimento da indústria brasileira e o fomento da entrada de dinheiro no país, já que o incentivo à exportação não possui como fundamento a arrecadação de impostos.

As operações de industrialização, instituídas em 1997 com a publicação da Consolidação das Normas de *Drawback* - CND são definidas como qualquer

operação que modifique o produto, funcionamento, acabamento, apresentação, finalidade ou aperfeiçoamento do mesmo.

O Comunicado Decex nº 21 de 1997, foi substituído pela Portaria nº 11 de 2004, ilustrado no Quadro 6, do qual explícita as determinadas intervenções em produtos que permitem o pedido de *Drawback* (BRASIL, 2004).

Quadro 6 - Operações de industrialização para pedido de *Drawback*.

OPERAÇÕES DE INDUSTRIALIZAÇÃO	CARACTERÍSTICAS
Transformação	Modificação de matéria-prima ou produto intermediário gerando um novo produto.
Beneficiamento	Transforma ou aperfeiçoa o funcionamento, utilização, acabamento ou aparência do produto.
Montagem	Montagem de produto, peças ou partes que resulte em novo produto ou partes independentes, podendo ser sobre a mesma classificação fiscal.
Renovação ou recondicionamento	Renovação de produto usado ou parte de produto deteriorado ou inutilizado à renovação ou restauração para sua utilização.
Acondicionamento ou recondicionamento	Altera a apresentação do produto pela colocação de embalagem, menos quando a embalagem for destinada exclusivamente ao transporte.

Fonte: Elaboração própria a partir da Secretaria da Receita Federal do Brasil (2004).

A Portaria Conjunta RFB /Secex nº 467, de 25 de março de 2010, originou a evolução do Regime Aduaneiro ao modelo de *Drawback* Integrado. Brasil (2011) informa que este permite a desoneração de tributos na aquisição de insumos no próprio mercado interno para as três modalidades vigentes Suspensão, Isenção e Restituição.

2.3.1.2 *Drawback* integrado e suas modalidades

Foram instituídas pela Portaria Conjunta RFB/SECEX nº 467, em 25 de março de 2010, novas regras para o Regime Aduaneiro Especial de *Drawback* Integrado, assinada pela Secretaria de Comércio Exterior - SECEX e pela Secretaria da Receita Federal Brasileira - SRFB, ocorrendo à conversão de ato concessório¹ de *Drawback* Verde-Amarelo em *Drawback* Integrado.

Segundo o art. 1º da Portaria 467 de 2010, o Regime Aduaneiro é definido como:

¹ Ato concessório: Aprovação da concessão do direito de comprar matérias-primas sob o benefício do regime *Drawback* para atender a promessa de venda/exportação feita junto ao DECEX.

A aquisição no mercado interno ou a importação, de forma combinada ou não, de mercadoria para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado poderá ser realizada com suspensão do pagamento do Imposto de Importação (II), do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS - Importação (BRASIL, 2010).

O *Drawback* Integrado é possível comprar mercadoria também no mercado interno com a isenção ou suspensão do pagamento de tributos se comprovada a posterior exportação, uma vez que antes o regime apenas compreendia a situação de importação de insumos. Além de matéria-prima, poderão ser amparadas pelo regime mercadorias utilizadas para reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto a ser exportado. Este se entende como aquele que é diretamente destinado ao exterior ou vendido a empresas comerciais exportadoras com fim exportação (BRASIL, 2010).

Araújo e Sartori (2004, p. 63) elencam os produtos que poderão beneficiar-se do regime:

a) mercadoria importada para beneficiamento no País e posterior exportação; b) matéria-prima, produto semielaborado ou acabado, utilizados na fabricação de mercadoria exportada, ou a exportar; c) peça, parte, aparelho, máquina complementar de aparelho, de máquina de veículo ou equipamento exportado ou a exportar; d) mercadoria destinada à embalagem, acondicionamento ou apresentação de produto exportado ou a exportar, desde que propicie comprovadamente uma geração de valor ao produto final; ou e) animais destinados ao abate e posterior exportação; f) matéria-prima e outros produtos que, embora não integrando o produto exportado, sejam utilizados na sua fabricação em condições que justifiquem a concessão, como por exemplo, aqueles utilizados para alveamento ou purificação; g) matéria-prima e outros produtos utilizados no cultivo de produtos agrícolas ou na criação de animais a serem exportados, definidos pela Câmara do Comércio Exterior; h) matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação no País, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos no mercado interno, em decorrência de licitação internacional, contra o pagamento em moeda conversível; i) mercadoria utilizada em processo de industrialização de embarcação, destinada ao mercado interno.

Segundo a Consolidação das Normas de *Drawback* - CND, o Ato Concessório de *Drawback*, nas modalidades Suspensão e Isenção, deve ser emitido em nome da empresa comercial, que após a importação enviará a respectiva mercadoria, por sua conta e ordem, devendo a exportação do produto ser realizada pela própria retentora (*DRAWBACK...*, 2002).

Este Ato Concessório é um pedido de concessão do regime que a empresa assume um compromisso e a partir deste pedido aprovado o beneficiário poderá usufruir dos benefícios do regime, porém qualquer irregularidade no Ato Concessório poderá anular a operação pela SRFB e pela SECEX, no âmbito de suas competências (BRASIL, 2009). Segundo Araújo e Sartori (2004, p. 78) “[...] na modalidade Restituição, não haverá ato concessório, mas outro documento denominado Certificado de Crédito Fiscal”.

Araújo e Sartori (2004) elencam alguns dos benefícios na utilização do regime, como a suspensão/isenção dos tributos: Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação De Serviços e Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante; a dispensa do exame de similaridade e de transporte em navio de bandeira brasileira. Segundo Moori, Konda e Gardesani (2012) para empresas de pequeno porte a principal vantagem é a melhor qualidade dos produtos importados, já para as empresas de grande porte o uso do *Drawback* oferece maior número de empregos e proporciona uma maior participação no mercado externo.

Uma das principais desvantagens na utilização do Regime Especial é a dificuldade em se ter pessoas qualificadas, já que as operações são complexas e maiores controles fiscais, que a partir do momento em que são compreendidos, tais problemas nas operações logísticas diminuem (MOORI; BENEDETTI; KONDA, 2012). Para isso é necessário entender exatamente o que são as modalidades do Regime Aduaneiro Especial de *Drawback* Integrado e quais suas principais características conforme relatado a seguir.

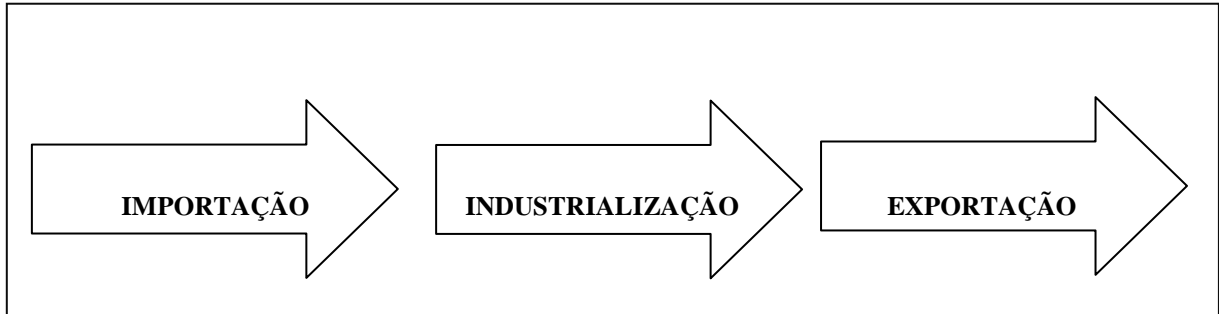
2.3.1.2.1 *Drawback Integrado Suspensão*

A modalidade de suspensão é utilizada quando a empresa pretende industrializar um produto a ser exportado. Poderá então, importar com suspensão do pagamento de tributos, desde que os produtos finais originados de sua utilização sejam exportados no prazo concedido (MALUF, 2000).

O Decreto-Lei 37/1966, no artigo 37º inciso II “[...] suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após o beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento e outra a ser exportada” (BRASIL, 1966).

As operações logísticas possuem a seguinte sequência de operações para a modalidade de suspensão – importação da matéria-prima, industrialização da matéria-prima e a exportação do produto final - conforme a Figura 3.

Figura 3 - Sequência de operações para a modalidade suspensão



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

O Decreto nº 8.010, de 16 de maio de 2013, passa a definir o *Drawback* Integrado 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).

Segundo Araújo e Sartori (2004), o beneficiário do regime deverá comprovar as exportações por meio de documentos na importação e exportação abrangendo apenas um Ato Concessório, não podendo estar vinculado a outros tipos de regime ou incentivo à exportação. A sua autorização é obtida via SISCOMEX, junto ao MDIC/SECEX.

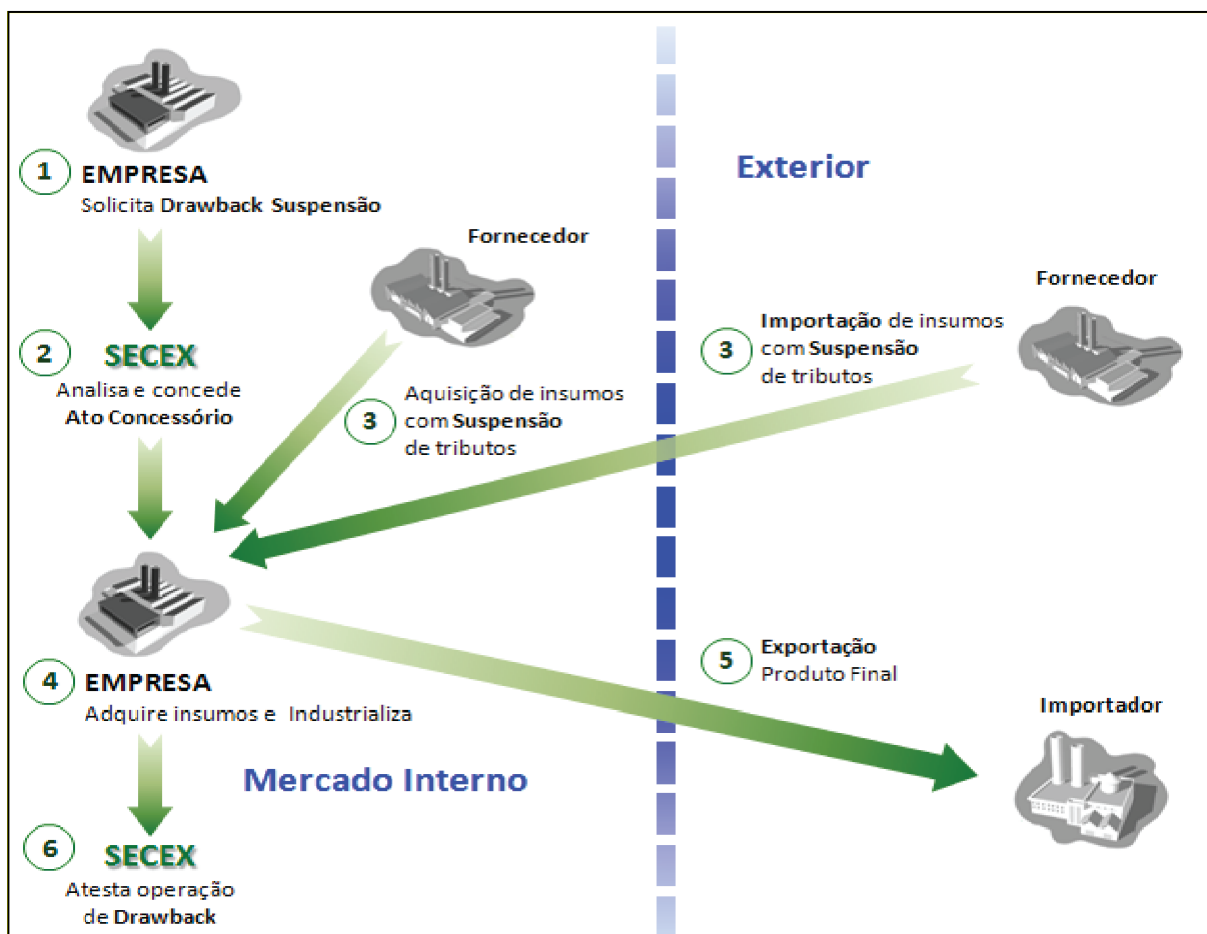
A Secretaria de Comércio Exterior - SECEX poderá estabelecer condições específicas para a concessão do regime e inclusive exigir o cronograma de exportações. O prazo de vigência do regime é de um ano, permitindo ser feita a prorrogação de mais um ano, menos em casos de produtos que possuam ciclo longo de fabricação, onde neste caso o prazo máximo é cinco anos (BRASIL, 2009).

Conforme o Regulamento Aduaneiro “[...] o excedente de mercadorias produzidas ao amparo do regime [...] poderá ser consumido no mercado interno somente após o pagamento dos tributos suspensos dos correspondentes insumos

ou produtos importados” (BRASIL, 2009), portanto, nada do que foi importado com a suspensão de impostos poderá ficar no mercado interno, se não cumprido o compromisso no prazo de 30 dias para a exportação, sem que sejam tomadas as devidas providências, ficando sujeitos ao risco de devolução ao exterior; destinação para consumo das mercadorias remanescentes, o pagamento dos tributos suspensos; destruição; entrega à Fazenda Nacional, livres de quaisquer despesas desde que a autoridade concorde em recebê-las.

A Figura 4 demonstra o esquema de *Drawback* Integrado na modalidade Suspensão, primeiramente deve ser solicitado em forma de pedido à Secex. Concedido o Ato Concessório, a empresa pode importar sem a obrigação de pagamento de tributos referente à operação, este pode ser do mercado interno e externo. Todo o produto importado com o benefício deve ser utilizado em operações de industrialização de produto acabado a ser exportado, uma vez que a exportação precisa ser comprovada e a Secex deve atestar a operação de *Drawback*.

Figura 4 - Passo a passo do *Drawback* Integrado Suspensão.



Fonte: Brasil (2016, p. 9).

Em resumo, a primeira modalidade consiste na suspensão dos tributos incidentes na importação de mercadoria a ser utilizada na industrialização de produto que deverá ser exportado (RECEITA FEDERAL, 2014).

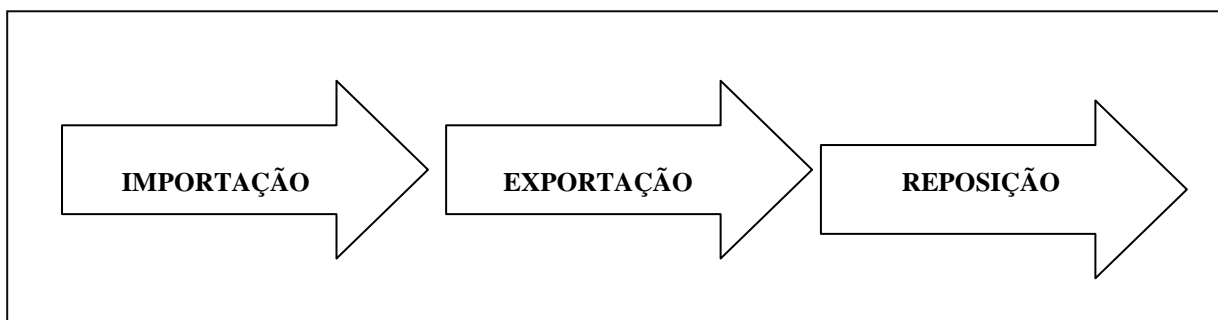
Na sequência, destaca-se a modalidade de Isenção, consistindo está, o oposto da suspensão.

2.2.1.2.2 Drawback Integrado Isenção

A modalidade de isenção consiste na autorização para que seja importada, ou adquirida no mercado interno, com isenção de tributos, a mesma quantidade e qualidade de elementos utilizados na produção de mercadoria já vendida anteriormente no mercado externo, do qual tenham sido recolhidos os tributos devidos quando da sua importação ou aquisição no mercado local. Reposição do estoque de algo que já foi exportado anteriormente (FARO R.; FARO F., 2012).

As operações logísticas possuem a seguinte sequência de operações para a modalidade de isenção – importação da matéria-prima com pagamento de tributos incidentes, exportação do produto e a reposição do estoque de matéria-prima isento de tributos - conforme a Figura 5.

Figura 5 - Sequência de operações para a modalidade isenção.



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

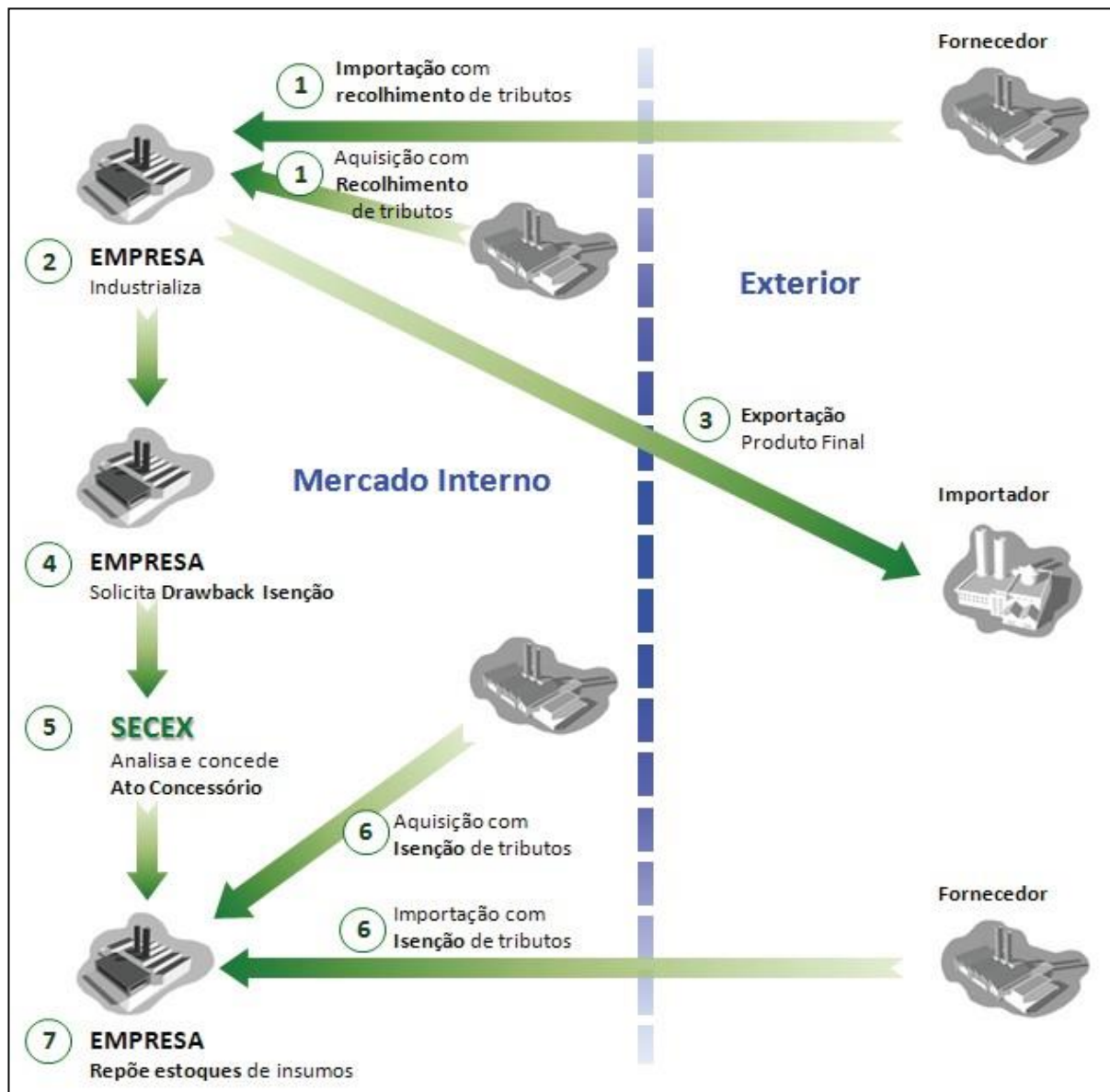
Segundo o Decreto nº 8.010, de 16 de maio de 2013, o Regulamento Aduaneiro passa a definir o *Drawback* Integrado Isenção como:

II - Isenção - permite a isenção do Imposto de Importação e a redução à 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, 2013a).

No Regulamento Aduaneiro constam os principais elementos que devem estar no Ato Concessório para que esta modalidade seja concedida (BRASIL, 2009):
i) Valor e especificação da mercadoria exportada; *ii)* Especificação e NCM das mercadorias a serem importadas ou adquiridas no mercado interno; e *iii)* Valor unitário da mercadoria importada, utilizada nas operações de industrialização de mercadoria exportada. A Figura 6 evidencia o processo de *Drawback* Integrado Iisenção.

Figura 6 - Passo a passo do *Drawback* Integrado Iisenção.



Fonte: Brasil (2016, p. 15).

Observa-se a principal diferença entre a modalidade suspensão: o pedido de *Drawback* é efetuado após a exportação de produto fabricado com matéria-prima importada. Sem o compromisso de exportar a empresa importa os insumos pagando os devidos impostos, porém se comprovada à venda para o mercado externo dentro dos prazos estabelecidos pode solicitar o Ato Concessório aprovado pela Secex. Desta forma, a empresa ficará com crédito para uma próxima importação, que será sem o pagamento dos tributos equivalentes à primeira importação.

Esta modalidade consiste na isenção dos tributos incidentes na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes, destinada à reposição de outra importada anteriormente, com pagamento de tributos, e utilizada na industrialização de produto exportado (RECEITA FEDERAL, 2014).

Na sequência apresenta-se a modalidade de restituição, a terceira e última modalidade do *Drawback* integrado.

2.3.1.2.3 *Drawback* Integrado Restituição

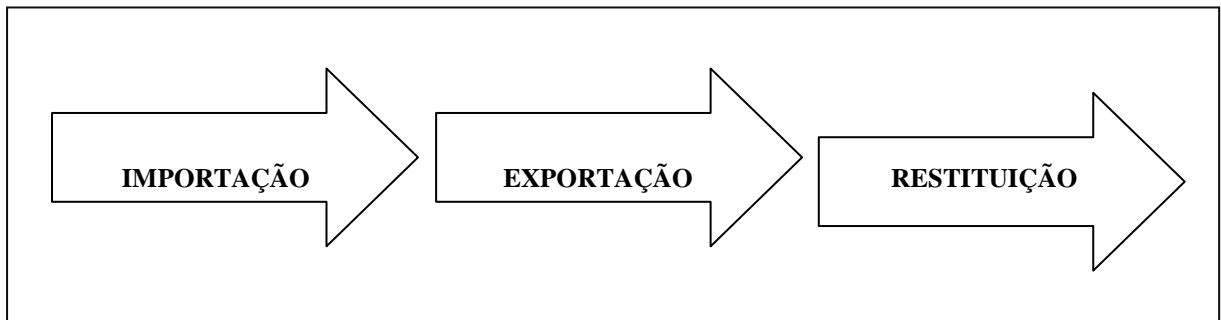
Segundo o Decreto nº 8.010, de 16 de maio de 2013, o Regulamento Aduaneiro definiu o *Drawback* Integrado Restituição como a modalidade que “[...] permite a restituição, total ou parcial, dos tributos pagos na importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada” (BRASIL, 2013a).

Araújo e Sartori (2004) afirmam que essa modalidade se assemelha com a Isenção, já que ambos têm a exportação como requisito de concessão do regime, porém não há o compromisso de exportação, para efeitos de comprovação do regime. Por ser caracterizada após a importação, produção e exportação. Desta forma, a empresa ao optar por isso e que não tem interesse em repor o estoque, pode restituir-se dos impostos federais que incidiram na importação anterior (GARCIA, 1997).

Segundo Faro R. e Faro F. (2012, p. 127) “[...] tal restituição é realizada mediante a concessão de crédito fiscal, para futura utilização em outra importação qualquer, que venha a ser realizada”.

As operações logísticas possuem a seguinte sequência de operações para a modalidade de restituição - importação da matéria-prima, exportação do produto e a restituição dos tributos pagos na importação, conforme a Figura 7.

Figura 7 - Sequência de operações para a modalidade restituição.



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

Para Araújo e Sartori (2004) esta é a modalidade menos utilizada no Brasil, porque é um tanto ineficaz, uma vez que não permite a necessária agilidade que demandam as operações de comércio exterior, além das vantagens concedidas pelas outras modalidades.

2.3.1.3 Submodalidades

Além das três modalidades básicas de suspensão, isenção e restituição do *Drawback* Integrado, a legislação estende concessões de operações especiais ou submodalidades deste Regime Aduaneiro. Estas submodalidades podem ser para uma das modalidades de *Drawback* ou para mais de uma delas. (ARAÚJO; SARTORI, 2004)

A definição das operações especiais está na Portaria nº 11, de 25 de agosto de 2004 (BRASIL, 2004), de acordo com o Quadro 7.

Quadro 7 - Submodalidades de *Drawback*.

(Continua)

SUBMODALIDADES	DEFINIÇÃO
<i>Drawback</i> intermediário	Caracteriza-se pela importação de mercadorias por empresas fabricantes intermediárias que fornecem seus produtos a empresas industriais para a efetiva industrialização final para exportação. Torna-se obrigatório informar a participação do fabricante-intermediário no RE, sendo que esse modelo é concedido para a modalidade isenção e suspensão .
<i>Drawback</i> solidário	Duas ou mais empresas vinculadas a um único contrato podem atuar na fabricação de um produto de forma conjunta, porém cada participante será responsável pela importação e exportação de mercadoria ou pendendo ser realizado por uma delas desde que seja detentora do Ato Concessório. Operação exclusiva para a modalidade suspensão .

Quadro 7 - Submodalidades de *Drawback*.

(Conclusão)

SUBMODALIDADES	DEFINIÇÃO
<i>Drawback</i> genérico	É admitida a discriminação genérica da mercadoria a importar e o seu respectivo valor, dispensadas a classificação NCM e a quantidade. Somente na exportação é que deverão constar descrição, quantidade, valor total e NCM, sendo que esse modelo é concedido exclusivamente para a modalidade suspensão .
<i>Drawback</i> sem cobertura cambial	O ingresso de divisas corresponderá à diferença entre o valor total da exportação e o valor da parcela sem cobertura cambial da importação. Concedido somente na modalidade suspensão , caracteriza-se pelo não-pagamento parcial ou total da importação.
<i>Drawback</i> para fornecimento do mercado interno	Podem ocorrer à importação de matéria-prima, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação dentro do país, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos para o próprio mercado interno. Caracteriza na modalidade suspensão .
<i>Drawback</i> para embarcação	É concedido nas modalidades suspensão e isenção para a importação de mercadorias destinadas à fabricação e montagem de embarcações, sendo que venda poderá ser feita no mercado interno.
<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: Elaboração própria a partir da Receita Federal do Brasil (2004).

No próximo capítulo destacam-se os procedimentos metodológicos utilizados para o desenvolvimento da pesquisa de campo.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com Andrade (2001) a metodologia é basicamente a união de métodos, que serão como caminhos na busca de conhecimento e maior compreensão do tema escolhido. Roesch (2007) destaca que é neste capítulo que se descreve como a monografia foi realizada a partir dos objetivos: geral e específico.

A análise da pesquisa foi embasada em métodos científicos, de acordo com Magalhães (2005) este é o conjunto de procedimentos, que permite ao pesquisador ter conhecimento de determinada realidade, podendo elaborar e testar hipóteses, buscando caminho para resolver os problemas em questão.

Desta forma, neste capítulo apresenta-se o delineamento da pesquisa, a definição da área e/ou população alvo, e por fim, os procedimentos utilizados para a coleta e análise dos dados.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Existem dois tipos de delineamentos: *i)* Investigação quanto aos fins e *ii)* investigação quanto aos meios. De acordo com Vergara (2000) investigação quanto aos fins se subdivide em exploratória, descritiva, explicativa, metodológica, aplicada ou intervencionista; e a investigação quanto aos meios são pesquisas de campo, de laboratório, documental, experimental, *ex-post-facto*, participante, pesquisa-ação e estudo de caso.

Nesta perspectiva, o estudo caracterizou-se como uma pesquisa descritiva e aplicada quanto aos fins de investigação. Vergara (2000, p. 47) argumenta que a pesquisa descritiva “[...] expõe as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis e define sua natureza”. Em adendo, Oliveira (2002) afirma que esta pesquisa permite que se desenvolva um nível de análise onde é possível obter uma compreensão mais clara do comportamento de diversos fatores e como eles influenciam determinado fenômeno.

Desta forma, a presente pesquisa caracterizou-se como descritiva, pois relatou os processos de importação e exportação e a possibilidade de adesão as

modalidades do Regime Aduaneiro *Drawback* em uma empresa do Sul de Santa Catarina, com a produção e comercialização de arroz.

A pesquisa aplicada é motivada pela necessidade de resolver problemas concretos. Tem, portanto, finalidade prática, ao contrário da pesquisa pura, motivada basicamente pela curiosidade intelectual do pesquisador e situada, sobretudo no nível da especulação (VERGARA, 2003). O estudo caracterizou-se por este fim, já que é aplicado a uma entidade, com simulações para análise de viabilidade do Regime Aduaneiro.

Quanto aos meios de investigação o estudo possui caráter bibliográfico, documental e estudo de caso único.

De acordo com Cervo e Bervian (1996), a pesquisa bibliográfica é feita com o intuito de obter informações e conhecimentos para um problema o qual se procura a resposta, a partir de referências teóricas publicadas em documentos. Portanto, a pesquisa bibliográfica se fez necessária para obter maior conhecimento acerca do estudo em questão.

O Quadro 8 apresenta as principais referências bibliográficas que foram utilizadas para o desenvolvimento da fundamentação teórica.

Quadro 8 - Referências utilizadas na elaboração do marco teórico.

SUBCAPÍTULOS	PRINCIPAIS REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS
Contabilidade e o comércio exterior	Oliveira (2004), Fabretti (2006), Alves e Freitas (2010).
Comércio Internacional: Globalização e Balança Comercial	Nosé Junior (2005), Vasconcellos, Lima e Silber (2006), Swart (2006), Rebono (2007), Dias e Rodrigues (2008), MDIC (2008), Rodrigues e Benedicto (2009).
Operações de importação e exportação e suas tributações	Castro (2001), Veiga (2002), Araújo e Sartori (2004), Ashikaga (2005), Assunção (2007), Mota (2007), Maluf (2008), Melo (2010), Keedi (2012), Rebouças (2012) Lopez e Gama (2013), SRFB (2014 e 2015).
Incentivos fiscais	Garcia (2001), Barbosa (2006) Alves (2008) Somavilla e Lobato (2009).
Regime Aduaneiro <i>Drawback</i>	Garcia (1997), Maluf (2000), Castro (2001), <i>Drawback</i> (2002), Araújo e Sartori (2004), SRFB (2004), Brasil (1966, 2004, 2009, 2010, 2011), Moori, Konda e Gardesani (2012), Faro R. e Faro F. (2012).

Fonte: Elaboração própria.

Para Lakatos e Marconi (2001), pesquisa documental é a coleta de dados, como documentos escritos ou não, pertencentes a arquivos públicos, arquivos particulares de instituições e domicílios, e fontes estatísticas. Santos (2000) complementa a visão anterior, retratando a pesquisa documental por aquela que tem como fonte cartas, fotos, relatórios, notas, diários e informativos. Desta forma, a

pesquisa enquadrou-se como documental, pois foram coletadas informações por meio de relatórios do ano de 2017 da empresa em estudo, constituindo-se de Declaração de Importação (DI), Tratamento Tributário Diferenciado (TTD), notas fiscais de importação e exportação.

O estudo de caso único, segundo Yin (2001), é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo dos fatos objetos de investigação, permitindo um amplo e pormenorizado conhecimento da realidade e dos fenômenos pesquisados. Vergara (2000) salienta que o estudo de caso é um dos delineamentos mais utilizados de pesquisa.

A modalidade de estudo de caso é significativa, no que se refere a esta pesquisa, já que analisou informações apresentadas pela empresa do Sul de Santa Catarina, produzindo e comercializando arroz no mercado interno e externo.

3.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA E/OU POPULAÇÃO ALVO

De acordo com Vianna (2001) a área ou população-alvo de um estudo é composta por um conjunto de indivíduos e situações com características definidas que servirão como objetos de investigação. Comumente fala-se de população como referência ao total de habitantes de um determinado lugar. Todavia, uma população pode ser definida, por exemplo, como o total de indústrias de uma cidade (GIL, 2008).

No estudo de caso em que abranger uma população da qual se pretende coletar informações, será necessário um plano de amostragem (VIANNA, 2001). Contudo, o estudo em questão não houve enquadramento por plano de amostragem, pois se trata de um estudo de caso único, oportunizando aprofundar e detalhar os conhecimentos (VERGARA, 2000).

Estabeleceu-se como objeto de estudo uma empresa do Sul catarinense, fundada em 1986 no município de Forquilha - SC. Sua atividade principal consiste no beneficiamento, comércio e transporte de arroz. No ano corrente, 2017, a organização conta com seis filiais, sediadas nos Estados: Rio Grande do Sul, Paraná, Ceará, e Pernambuco.

3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS

As técnicas de coleta de dados são um conjunto de regras ou processos utilizados por uma ciência, ou seja, corresponde à parte prática da coleta de dados (LAKATOS; MARCONI, 2001). Roesch (2007) afirma que o plano de coleta de dados deve ser o mais adequado com as necessidades de pesquisa e buscar esclarecer se os dados coletados são primários ou secundários.

Neste contexto, os dados utilizados para a pesquisa foram de origem secundária, conforme apresentados no Quadro 9, aqueles que não são obtidos diretamente pelo pesquisador, mas sim, extraídos de arquivos, banco de dados, relatórios, entre outros.

Quadro 9 - Dados Secundários

Origem		FORMA DE COLETA
Dados secundários	Notas Fiscais	Arquivos da empresa em estudo
	Declaração de Importação	Arquivos da empresa em estudo

Fonte: Elaboração própria.

De acordo com Vianna (2001), as técnicas de coleta de dados para uma pesquisa científica podem ser quantitativas: quando da investigação do objeto de pesquisa por meio de análise numérica utilizando questionários e entrevistas estruturadas; ou qualitativa: quando os dados são descritivos como imagens e palavras, através da observação, entrevistas abertas, fotografias e documentos.

Neste contexto, a técnica de coleta dos dados utilizada foi qualitativa, com a seleção de documentos no arquivo documental da empresa em estudo, e com tais informações secundárias foram elaborados quadros comparativos de importação com e sem a utilização do Regime *Drawback*.

3.4 PLANO DE ANÁLISE DE DADOS

Segundo Gil, (2008, p. 168) “A análise tem como objetivo organizar e resumir os dados de tal forma que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema proposto para investigação”.

O método de análise de dados pode possuir abordagem qualitativa, quantitativa ou mista. Malhotra (2001) afirma que a abordagem qualitativa pode ser

considerada como uma etapa preparatória para a pesquisa quantitativa, uma vez que sua principal característica está na contextualização do problema.

No que se refere quanto à natureza da pesquisa utilizou-se da abordagem mista dos dois tipos: qualitativo-quantitativa.

Para Gil (2008), o uso da abordagem qualitativa propicia aprofundamento da investigação das questões relacionadas ao fenômeno em estudo e das suas relações, mediante a máxima valorização do contato direto com a situação estudada, buscando-se o que era comum, mas permanecendo, entretanto, aberta para perceber a individualidade e os significados múltiplos.

Para Mattar (2001), a pesquisa quantitativa busca a validação das hipóteses mediante a utilização de dados estruturados, estatísticos, com análise de um grande número de casos representativos, recomendando um curso final da ação. Ela quantifica os dados e generaliza os resultados da amostra para os interessados.

Assim os dados obtidos junto à empresa em estudo, serão analisados primeiramente de forma qualitativa, classificando a possibilidade de adesão ao Regime Especial, e por fim pela forma quantitativa, apresentando tratamento de dados e avaliando os efeitos do mesmo nas operações específicas de importação e exportação.

A análise dos dados é uma das fases mais importantes da pesquisa, pois, a partir dela, é que serão apresentados os resultados e a conclusão da pesquisa (MARCONI; LAKATOS, 1995).

O Quadro 10 apresenta de forma sintetizada os procedimentos metodológicos que ampararam o desenvolvimento da pesquisa.

Quadro 10 - Síntese dos procedimentos metodológicos.

TIPO	ENQUADRAMENTO	
Delineamento da pesquisa	Quanto aos fins	Descritiva e aplicada
	Quanto aos meios	Bibliográfico, documental e estudo de caso único
Plano de coleta de dados	Origem	Secundária
	Técnica	Qualitativa
	Instrumento	Documentos
Plano de análise de dados	Abordagem	Qualitativa e Quantitativa

Fonte: Elaboração própria.

A seguir, no próximo capítulo, destaca-se a análise dos dados da pesquisa.

4 ANÁLISE DOS DADOS DA PESQUISA

Visando fornecer mais informações a respeito do presente trabalho, apresentam-se neste capítulo os resultados obtidos junto à empresa Cerealista em estudo, por meio da coleta de dado.

Apresenta-se a caracterização da empresa objeto do estudo, detalhamento das operações logísticas de importação e exportação, e suas respectivas tributações, e por fim, a identificação da melhor modalidade para a empresa operar.

A apresentação e discussão dos resultados foram estruturadas, conforme Quadro 11 observando os objetivos específicos da monografia.

Quadro 11 - Objetivos específicos *versus* estrutura da pesquisa.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS	ESTRUTURA DOS RESULTADOS
Caracterizar a organização que é o objeto do estudo	4.1 Caracterização da empresa objeto de estudo
Identificar as operações logísticas na importação e exportação com a respectiva tributação;	4.2 Operações de importação e exportação e suas respectivas tributações
Identificar a vinculação das operações logísticas com as modalidades do regime aduaneiro <i>Drawback</i> .	4.3 Vinculação das operações logísticas com as modalidades do regime aduaneiro <i>Drawback</i>

Fonte: Elaboração própria.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO

A entidade em estudo iniciou suas atividades em 10 de julho de 1986, no município de Forquilha, Santa Catarina. É de um pequeno engenho, no município de Nova Veneza – SC que remonta as origens da empresa. Na época, o proprietário tinha certeza de que seu negócio seria bem-sucedido e teria condições de expansão. Foi com convicção e seis funcionários que em 1986 o empresário dava início em uma nova indústria, e optaram por estabelecer sede em Forquilha – SC.

Desde seu início, até os dias atuais, a empresa passou por diferentes etapas de crescimento e aperfeiçoamento de estrutura física, operacional e administrativa. Em 1991 foram observados os primeiros avanços tecnológicos, em seguida, no ano 1994, ocorre à inauguração da sede administrativa e a ampliação das instalações fabris, resultando na elevação da capacidade produtiva da empresa. Assim, a partir de 2002, a empresa passou a expandir suas áreas de atuação, com a implantação de filiais.

Atualmente a empresa conta com seis filiais, localizadas em quatro Estados brasileiros. Conforme descrito no Quadro 12.

Quadro 12 - Localização e atribuições das filiais.

ESTADO	CIDADE	ATRIBUIÇÕES
Rio Grande do Sul	Triunfo	Armazenagem de produto <i>in natura</i>
Rio Grande do Sul	Eldorado do Sul	Armazenagem de produto <i>in natura</i>
Rio Grande do Sul	Eldorado do Sul	Beneficiamento de arroz polido (branco)
Paraná	São José dos Pinhais	Centro de distribuição
Pernambuco	Caruaru	Empacotamento e distribuição de produto
Ceará	Fortaleza	Centro de distribuição

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da pesquisa (2017).

Contudo, destaca-se também a estrutura logística, visto que a empresa possui uma frota própria, composta por cerca de 40 veículos que circulam por todas as regiões brasileiras, buscando oferecer ao cliente um serviço eficaz.

Tratando-se da estrutura administrativa, a organização possui uma composição de capital totalmente nacional e fechada, atualmente composta por dois sócios. No que se refere à estrutura operacional, a empresa conta com a colaboração de aproximadamente 280 funcionários, distribuídos entre a matriz e as filiais, destaca-se que o número reduzido de funcionários é derivado de parques fabris compostos, em quase sua totalidade, por equipamentos automatizados.

A empresa possui uma estrutura de médio-grande porte, e seu crescimento se torna cada vez mais expressivo diante do setor no qual esta alocada. Com relação às áreas de atuação, frente ao mercado interno, a empresa detém uma posição de grande destaque, uma vez que se tornou reconhecida no segmento de beneficiamento, comércio e transporte de arroz.

Conforme demonstrado na Figura 8, atualmente, a organização está presente em quinze Estados brasileiros.

Figura 8 - Área de atuação por unidades da Federação.



Fonte: Dados obtidos pela pesquisa (2017).

Na sua pauta de produtos, percebe-se que a organização possui um *mix* de produtos diversificados, trabalhando com cinco marcas próprias, abrangendo diversos públicos. O Quadro 13 apresenta os tipos de produtos produzidos e comercializados, assim como suas classificações.

Quadro 13 - Produtos oferecidos e suas classificações.

(Continua)

ARROZ		
GRUPO	SUBGRUPO	CLASSE
Beneficiado	Parboilizado polido	Longo fino - Tipo 1
Beneficiado	Polido	Longo fino - Tipo 1
Integral	Parboilizado	Longo fino - Tipo 1
Beneficiado	Polido	Longo – Tipo1

Quadro 13 - Produtos oferecidos e suas classificações.

(Conclusão)

ARROZ		
GRUPO	SUBGRUPO	CLASSE
Beneficiado	Polido	Fragmento de arroz
Beneficiado	Parboilizado polido	Longo fino - Tipo 2
Beneficiado	Polido	Longo fino - Tipo 2
Beneficiado	Parboilizado polido	Longo fino - Fora de tipo
FEIJÃO		
Grupo I Comum	Preto	Tipo 1
Grupo I Comum	Carioca	Tipo 1

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da pesquisa (2017).

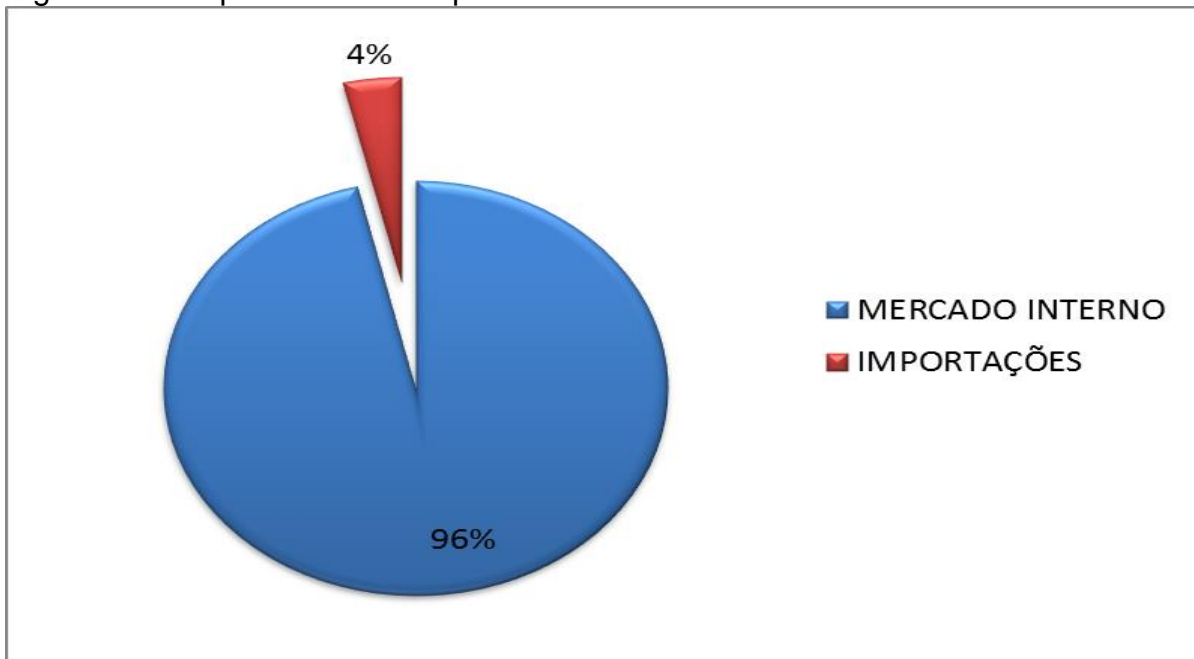
A empresa comercializa em torno de 220 mil fardos de arroz, média mensal do ano de 2016, mas a capacidade de produção do parque fabril é muito maior. Porém não utilizada em sua totalidade por conta da competitividade no mercado interno, segundo dados do SINDARROZ e MAPA (2015) somente o Estado de Santa Catarina aloca 54 indústrias beneficiadoras de arroz, mais de 8% da produção nacional de cereal é oriunda desta região.

4.2 OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO E SUAS RESPECTIVAS TRIBUTAÇÕES

Os ambientes empresariais encontram-se cada vez mais competitivos e requerem estratégias para se destacarem mercado. A importação de mercadorias, seja ela para insumos, revenda ou bens para o ativo imobilizado é um meio utilizado para se chegar a este objetivo.

A empresa objeto deste estudo iniciou suas operações de importação no ano de 2015, buscando suprir a falta de matéria-prima no mercado nacional. A Figura 9 apresenta o percentual de importações em relação ao total de compras de matéria-prima no ano de 2016.

Figura 9 - Compras de matéria-prima no ano de 2016.



Fonte: Elaboração própria a partir de dados da pesquisa (2017).

Observando a Figura 9, percebe-se que a fatia de importações é irrelevante em comparação as compras do mercado interno, contudo nota-se que a empresa em estudo é iniciante neste ramo de aquisições.

As importações são feitas de maneira direta, apenas utiliza-se de empresas especializadas em importação servindo como agentes nas compras. O produto importado é a principal matéria-prima da indústria: o arroz. As negociações são feitas sempre observando os custos de aquisição e qualidade, em comparação com o mercado interno, para permanecer competitiva na praça.

As importações são originárias da Argentina, do Uruguai e do Paraguai. Nota-se que o Brasil tem um acordo de Alcance Parcial de Complementação Econômica com esses países, do qual reduz à zero a alíquota de Imposto de importação. O Quadro 14 destaca todas as tributações da importação da matéria-prima sem o Regime Aduaneiro *Drawback*.

Quadro 14 - Tributação de importação de matéria prima

(Continua)

TRIBUTO	CARACTERÍSTICAS
II – Imposto sobre Importação	Reduzido à alíquota zero, conforme decreto executivo 550 de 1992.
IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados	Conforme tabela TIPI é NT (Não tributado).

Quadro 14 - Tributação de importação de matéria prima

(Conclusão)

TRIBUTOS	CARACTERÍSTICAS
PIS - Importação (Lei 10.865/2004)	Alíquota geral de 2,10%.
COFINS - Importação (Lei 10.865/2004)	Alíquota geral de 9,65%.
ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços	Diferido conforme autorizado por TTD nº 161900000939890.

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da pesquisa (2017).

Observa-se a partir das informações apresentadas no Quadro 14, que a empresa desembolsa apenas os tributos de PIS e COFINS, calculados com base no valor da mercadoria importada mais frete. Contudo, por ser uma empresa optante pelo regime de tributação lucro real, credita-se do valor recolhido, já que tem regime de apuração não cumulativo.

O mercado das exportações, inicialmente não era almejado pela organização em estudo. Porém, no ano de 2004 houve as primeiras operações, por meio de *trading company*, ou seja, de forma indireta. Foram pequenas quantidades, motivadas em um primeiro momento, pela “desova” de produção, sendo a exportação como uma “válvula de escape” para as mercadorias excedentes no mercado interno. E também para a obtenção de experiências neste novo mercado.

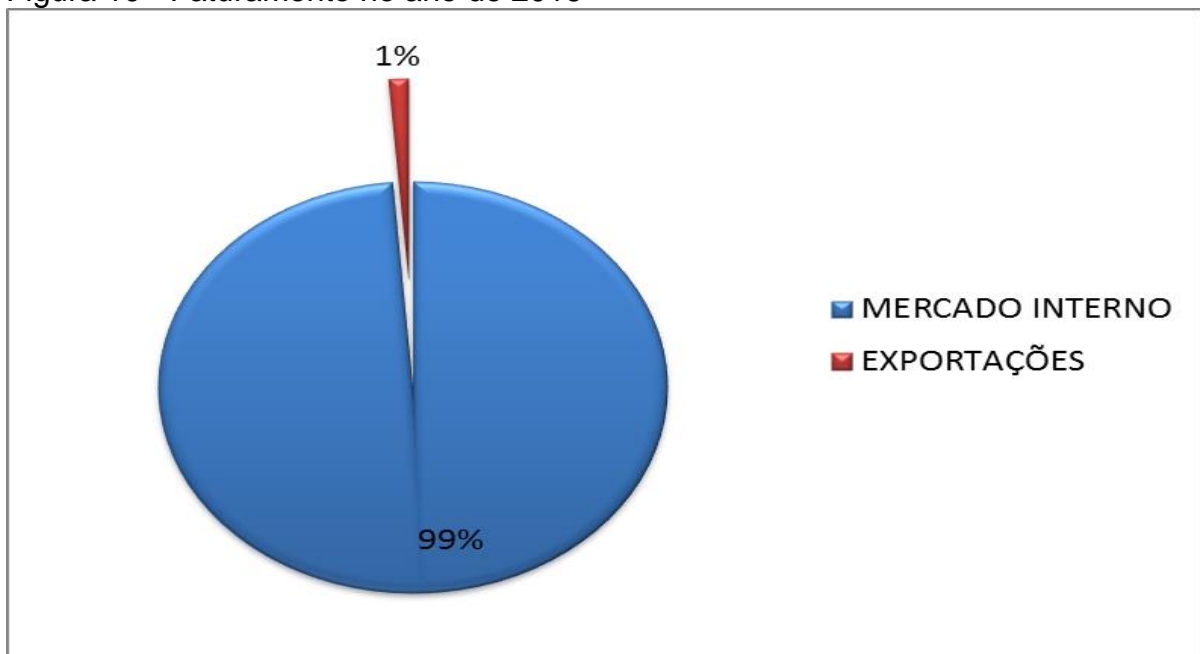
Com a identificação da procura de clientes estrangeiros pelos produtos e a possibilidade de usar estes para aquisição de experiências, os gestores da organização passaram a visualizar o mercado internacional como uma alternativa de expansão das áreas de atuação. Portanto pôde-se classificar como exportações ocasionais e experimentais. Segundo Cignacco (2009) a exportação ocasional consiste em uma comercialização passiva por parte da empresa. A empresa não formula uma estratégia para exportar, apenas os compradores vem de fora para comprar. Já a experimental, segundo Fiates e Kress (2008) são realizadas operações para teste, as vendas são efetuadas para os países vizinhos devido à similaridade dos hábitos e preferências dos consumidores.

Com o aumento na carteira de clientes, a empresa objeto deste estudo, passou a trabalhar diretamente com o cliente no país de destino, pois já possuía experiências acumuladas durante o desenvolvimento do processo de internacionalização. A partir de então, os agentes intermediários passaram a ser necessários apenas para a realização dos trâmites administrativos de comércio

exterior, uma vez que a empresa não possui um departamento próprio para este tipo de operação.

Quanto aos produtos exportados, são os mesmos oferecidos no mercado interno, conforme já mencionados anteriormente. Os países que já foram realizadas exportações são Angola, Namíbia, África do Sul, Trindade e Tobago, Curaçao, Reino Unido, Alemanha, Canadá e Israel. A Figura 10 demonstra o percentual de exportações em relação ao total faturado no ano de 2016 da empresa objeto deste estudo.

Figura 10 - Faturamento no ano de 2016



Fonte: Elaboração própria a partir de dados da pesquisa (2017).

Analisando-se as informações apresentadas na Figura 10, percebe-se que o volume exportado foi de 1%, um percentual ainda pequeno considerando o mercado nacional. Porém, poderá aumentar com fatores influenciadores, como por exemplo, o Regime Aduaneiro *Drawback*.

O Quadro 15 apresenta, resumidamente, a tributação das mercadorias exportadas pela empresa em questão.

Quadro 15 - Tributação de exportação de mercadorias

(Continua)

TRIBUTOS	CARACTERÍSTICAS
IE – Imposto de Exportação	Calculado sobre o preço normal de venda da mercadoria.

Quadro 15 - Tributação de exportação de mercadorias

(Conclusão)

TRIBUTOS	CARACTERÍSTICAS
IPI	São imunes da incidência do imposto, os produtos industrializados destinados ao exterior (Constituição, artigo 153, § 3º, inciso III), contemplando todos os produtos, de origem nacional ou estrangeira.
ICMS	A exportação de produtos industrializados é imune ao ICMS (CF/88, artigo 155, § 2º, X, a).
PIS	As exportações são isentas do PIS, de acordo com o artigo 14, § 1º, da MP 2.158-35/2001. Com relação ao PIS não cumulativo, instituído pela Lei 10.637/2002, o artigo 5º dessa lei estipula a não incidência sobre as receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior.
COFINS	O artigo 7º da Lei Complementar 70/1991 concedeu isenção de COFINS sobre as receitas oriundas da exportação de mercadorias, mesmo quando realizadas através de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes, bem como às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-Lei 1.248/1972, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior. Com relação à COFINS não cumulativa, instituída pela Lei 10.833/2003, o artigo 6º da mesma estipula a não incidência sobre as receitas decorrentes das exportações de mercadorias ou serviços, admitido, ainda, o crédito das referidas aquisições.

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da pesquisa (2017).

Diferentemente da importação, a única tributação que incide na exportação é o Imposto de Exportação. Vale ressaltar que o governo federal, em sua grande maioria, não tributa as operações de internacionalização (exportação), como forma de tornar as empresas mais competitivas no mercado internacional. Apenas alguns produtos são tributados, como por exemplo, cacau, castanha de caju, couro e cigarros contendo fumo – tabaco (BRASIL, 2016).

Nas primeiras exportações da empresa em estudo não houve a necessidade de adequações nos produtos, pois os mesmos eram comercializados a granel. Com o início das exportações diretas, iniciou também o investimento em adaptações nos produtos, tais como no peso e material da embalagem primária e secundária, na classificação e nas informações da embalagem.

4.3 VINCULAÇÃO DAS OPERAÇÕES LOGÍSTICAS COM AS MODALIDADES DO REGIME ADUANEIRO *DRAWBACK*

A adesão a uma das modalidades do Regime Aduaneiro *Drawback* é possível para a empresa objeto deste estudo de caso.

Em relação à modalidade suspensão, como a empresa não mantém um relacionamento constante de exportações, no momento não é interessante aderir a

esta modalidade. O pedido de suspensão é feito a SECEX antes das aquisições de insumos, após analisado e concedido, a importação de insumos é feita com suspensão dos tributos. A empresa adquirente industrializa e tem um prazo de um ano, prorrogável por igual período, para a exportação destes produtos, por fim, deverá atestar a operação na SECEX.

Portanto, conhecendo o histórico de exportações, a empresa pode violar este prazo de exportar o produto industrializado. Contudo, caso os produtos de origem estrangeira adquirida por meio do Regime Especial não venham a ser exportada, a reapreensão ao adquirente será o recolhimento dos tributos anteriormente suspensos.

A modalidade de isenção caracteriza-se como o mais recomendável para a empresa em estudo. As aquisições de insumos são feitas com o recolhimento de tributos, após a industrialização desses produtos, e a exportação do produto final, a empresa pode solicitar *Drawback* isenção para a SECEX que irá analisar, e após a concessão a empresa poderá fazer sua próxima importação com a isenção dos tributos, repondo seu estoque de insumos.

Semelhante à isenção, a modalidade de restituição tem como requisito a exportação para efeitos de comprovação do regime. A restituição é feita mediante a concessão de crédito fiscal, para futura utilização em outra importação. Com base nos resultados obtidos com este estudo, no qual Araújo e Sartori (2004) destacam que esta é a modalidade menos utilizada no Brasil, por ser um tanto ineficaz, além das vantagens concedidas pelas outras modalidades, portanto não indico para a empresa objeto deste estudo de caso.

Para evidenciar uma simulação de aquisições dos insumos utilizando-se do Regime Aduaneiro *Drawback*, em relação às aquisições sem a utilização do regime, demonstram-se nos Quadros 16, 17 e 18 os cálculos comparativos.

As informações contidas nos quadros foram extraídas de uma operação de importação realizada no primeiro semestre de 2017. Os valores são referentes a uma carga rodoviária, com uma média de 28 mil kg de matéria-prima e o item despesas acessória é composto por: despachante, Licença de Importação (LI) e despesas de *Multilog*.

O Quadro 16 na coluna da importação direta sem o *Drawback* é demonstrado o cálculo dos impostos que compõem a nota fiscal na íntegra, sendo que o IPI é não tributado, uma vez que o produto é arroz em casca. Em comparação com os dados da coluna importação direta com o *Drawback*, denota-se o não desembolso pela organização de R\$ 10.360,89, decorrente do incentivo fiscal dos tributos: Imposto de importação, PIS, COFINS, e ICMS.

Quadro 16 - Comparativo de importação com e sem o Regime Aduaneiro *Drawback*

IMPORTAÇÃO DIRETA - SEM DRAWBACK				IMPORTAÇÃO DIRETA - COM DRAWBACK			
INFORMAÇÕES				INFORMAÇÕES			
Valor aduaneiro	US\$		6.598,80	Valor aduaneiro	US\$		6.598,80
Taxa de cambio - DI	US\$		3,1479	Taxa de cambio - DI	US\$		3,1479
Frete internacional	US\$		421,20	Frete internacional	US\$		421,20
Taxa de cambio - DI	US\$		3,1479	Taxa de cambio - DI	US\$		3,1479
Seguro internacional	US\$		0,00	Seguro internacional	US\$		0,00
Taxa de cambio - Seguro	US\$		3,1479	Taxa de cambio - Seguro	US\$		3,1479
THC - custos portuários	R\$		0,00	THC - custos portuários	R\$		0,00
Taxa siscomex	R\$		214,50	Taxa siscomex	R\$		214,50
Despesas acessórias	RS		382,99	Despesas acessórias	RS		382,99
AFRMM	R\$		0,00	AFRMM	R\$		0,00
CÁLCULO DO VALOR ADUANEIRO				CÁLCULO DO VALOR ADUANEIRO			
Valor FOB da mercadoria			20.772,36	Valor FOB da mercadoria			20.772,36
Frete internacional			1.325,90	Frete internacional			1.325,90
Seguro Internacional			0,00	Seguro Internacional			0,00
Valor Aduaneiro			22.098,26	Valor Aduaneiro			22.098,26
COMPOSIÇÃO NF DE ENTRADA				COMPOSIÇÃO NF DE ENTRADA			
	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR		BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR
Imposto de Importação	22.098,26	10%	2.209,83	Imposto de Importação	22.098,26	0,00%	0,00
IPI	24.308,08	NT	0,00	IPI	22.098,26	0,00%	0,00
PIS	22.098,26	2,10%	464,06	PIS	22.098,26	0,00%	0,00
COFINS	22.098,26	9,65%	2.132,48	COFINS	22.098,26	0,00%	0,00
Taxa siscomex			214,50	Taxa siscomex			214,50
ICMS	32.673,65	17%	5.554,52	ICMS	22.312,76	0,00%	0,00
Valor da nf de entrada			32.673,65	Valor da nf de entrada			22.312,76
CUSTO DA IMPORTAÇÃO				CUSTO DA IMPORTAÇÃO			
	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR		BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR
Valor nf de entrada			32.673,65	Valor da nf de entrada			22.312,76
Despesas acessórias			382,99	Despesas acessórias			382,99
Custo total			33.056,64	Custo total			22.695,75

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da pesquisa (2017).

O Quadro 17 foi elaborado com base nos dados da empresa objeto deste estudo de caso, como já mencionado o IPI é não tributado, e possui um TTD para o ICMS. Por ser do regime de tributação Lucro Real, a empresa tem o direito de crédito do PIS e COFINS recolhidos na importação do arroz em casca. Portanto, a importação com o Regime Aduaneiro proporciona o não desembolso de R\$ 2.209,83, derivado do Imposto de Importação.

Quadro 17 - Comparativo de importação com e sem o Regime Aduaneiro *Drawback*

IMPORTAÇÃO DIRETA - SEM DRAWBACK			IMPORTAÇÃO DIRETA - COM DRAWBACK		
INFORMAÇÕES			INFORMAÇÕES		
Valor aduaneiro	US\$	6.598,80	Valor aduaneiro	US\$	6.598,80
Taxa de cambio - DI	US\$	3,1479	Taxa de cambio - DI	US\$	3,1479
Frete internacional	US\$	421,20	Frete internacional	US\$	421,20
Taxa de cambio - DI	US\$	3,1479	Taxa de cambio - DI	US\$	3,1479
Seguro internacional	US\$	0,00	Seguro internacional	US\$	0,00
Taxa de cambio - Seguro	US\$	3,1479	Taxa de cambio - Seguro	US\$	3,1479
THC - custos portuários	R\$	0,00	THC - custos portuários	R\$	0,00
Taxa siscomex	R\$	214,50	Taxa siscomex	R\$	214,50
Despesas acessórias	RS	382,99	Despesas acessórias	RS	382,99
AFRMM	R\$	0,00	AFRMM	R\$	0,00
CÁLCULO DO VALOR ADUANEIRO			CÁLCULO DO VALOR ADUANEIRO		
Valor FOB da mercadoria		20.772,36	Valor FOB da mercadoria		20.772,36
Frete internacional		1.325,90	Frete internacional		1.325,90
Seguro Internacional		0,00	Seguro Internacional		0,00
Valor Aduaneiro		22.098,26	Valor Aduaneiro		22.098,26
COMPOSIÇÃO NF DE ENTRADA			COMPOSIÇÃO NF DE ENTRADA		
	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR		VALOR
Imposto de Importação	22.098,26	10%	2.209,83	Imposto de Importação	22.098,26
IPI	24.308,08	NT	0,00	IPI	22.098,26
PIS	22.098,26	2,10%	464,06	PIS	22.098,26
COFINS	22.098,26	9,65%	2.132,48	COFINS	22.098,26
Taxa siscomex			214,50	Taxa siscomex	
ICMS	27.119,13	DIFERIDO	0,00	ICMS	22.312,76
Valor da nf de entrada			27.119,13	Valor da nf de entrada	22.312,76
CUSTO DA IMPORTAÇÃO			CUSTO DA IMPORTAÇÃO		
	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR		VALOR
Valor da nf de entrada			27.119,13	Valor da nf de entrada	22.312,76
Despesas acessórias			382,99	Despesas acessórias	382,99
Crédito de PIS	22.098,26	2,10%	464,06	Crédito de PIS	22.098,26
Crédito de COFINS	22.098,26	9,65%	2.132,48	Crédito de COFINS	22.098,26
Custo total			24.905,57	Custo total	22.695,75

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da pesquisa (2017).

O Quadro 18 apresenta as mesmas situações que o Quadro 17, diferenciando-se apenas pelo Imposto de Importação, já que as importações feitas da Argentina, do Uruguai e do Paraguai são reduzidas a alíquota 0%, pois o Brasil possui um acordo de Alcance Parcial de Complementação Econômica com esses países.

Como observado no Quadro 18, o valor final da importação com e sem o regime *Drawback* seria o mesmo, contudo na operação sem o Regime Aduaneiro a empresa tem a necessidade de desembolsar o PIS e COFINS no momento da importação, movimentando assim, seu fluxo de caixa, já as importações com o *Drawback* não haveria o desembolso no momento da importação.

Quadro 18 - Comparativo de importação com e sem o Regime Aduaneiro *Drawback*

IMPORTAÇÃO DIRETA - SEM DRAWBACK				IMPORTAÇÃO DIRETA - COM DRAWBACK			
INFORMAÇÕES				INFORMAÇÕES			
Valor aduaneiro	US\$		6.598,80	Valor aduaneiro	US\$		6.598,80
Taxa de cambio - DI	US\$		3,1479	Taxa de cambio - DI	US\$		3,1479
Frete internacional	US\$		421,20	Frete internacional	US\$		421,20
Taxa de cambio - DI	US\$		3,1479	Taxa de cambio - DI	US\$		3,1479
Seguro internacional	US\$		0,00	Seguro internacional	US\$		0,00
Taxa de cambio - Seguro	US\$		3,1479	Taxa de cambio - Seguro	US\$		3,1479
THC - custos portuários	R\$		0,00	THC - custos portuários	R\$		0,00
Taxa siscomex	R\$		214,50	Taxa siscomex	R\$		214,50
Despesas acessórias	RS		382,99	Despesas acessórias	RS		382,99
AFRMM	R\$		0,00	AFRMM	R\$		0,00
CÁLCULO DO VALOR ADUANEIRO				CÁLCULO DO VALOR ADUANEIRO			
Valor FOB da mercadoria			20.772,36	Valor FOB da mercadoria			20.772,36
Frete internacional			1.325,90	Frete internacional			1.325,90
Seguro Internacional			0,00	Seguro Internacional			0,00
Valor Aduaneiro			22.098,26	Valor Aduaneiro			22.098,26
COMPOSIÇÃO NF DE ENTRADA				COMPOSIÇÃO NF DE ENTRADA			
	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR		BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR
Imposto de Importação	22.098,26	0%	0,00	Imposto de Importação	22.098,26	0,00%	0,00
IPI	22.098,26	NT	0,00	IPI	22.098,26	0,00%	0,00
PIS	22.098,26	2,10%	464,06	PIS	22.098,26	0,00%	0,00
COFINS	22.098,26	9,65%	2.132,48	COFINS	22.098,26	0,00%	0,00
Taxa siscomex			214,50	Taxa siscomex			214,50
ICMS	24.909,30	DIFERIDO	0,00	ICMS	22.312,76	0,00%	0,00
Valor da nf de entrada			24.909,30	Valor da nf de entrada			22.312,76
CUSTO DA IMPORTAÇÃO				CUSTO DA IMPORTAÇÃO			
	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR		BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR
Valor da nf de entrada			24.909,30	Valor da nf de entrada			22.312,76
Despesas acessórias			382,99	Despesas acessórias			382,99
Crédito de PIS	22.098,26	2,10%	464,06	Crédito de PIS	22.098,26	0,00%	0,00
Crédito de COFINS	22.098,26	9,65%	2.132,48	Crédito de COFINS	22.098,26	0,00%	0,00
Custo total			22.695,75	Custo total			22.695,75

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da pesquisa (2017).

Além do custo menor na operação utilizando-se o Regime Especial, ainda há outros pontos positivos. Com o Regime Aduaneiro, a empresa tem de desembolsar um 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 ressaltar que a burocracia para usufruir deste benefício é maior, exigindo, controles rígidos por parte empresa. A importadora precisará também comprovar a efetiva destinação ao exterior dos produtos importados, o que tem um prazo determinado conforme a data limite estabelecida no ato concessório. Além disso, a empresa é obrigada a arquivar por 5 (cinco) anos toda a documentação relativa as operações tanto de exportações quanto das importações.

5 CONCLUSÃO

O mundo empresarial vive num cenário de grandes desafios, diante da competitividade e da globalização, onde cada vez mais as empresas devem reduzir custos, melhorar a qualidade de seus produtos, aumentar a produtividade e, conseqüentemente, suas receitas. Na busca de alternativas para o alcance desses alvos, muitas empresas têm-se decidido por operar no comércio exterior.

Como forma de interferir na economia, o governo tornou-se parceiro das empresas, criando regimes para incentivá-las a permanecerem ativas e a alcançar novos horizontes. Regimes Especiais que dão a contribuintes específicos a oportunidade de aplicação tributária diferenciada, com intenção de intervir no mercado econômico.

Dentre todos os incentivos aduaneiros que beneficiam e impulsionam as vendas ao exterior, destaca-se o Regime Aduaneiro *Drawback*, do qual vem sofrendo alterações desde 1966, para melhor atender as necessidades das empresas. De forma resumida, *Drawback* é restituição ao exportador dos impostos alfandegários cobrados pela importação da matéria-prima utilizada na fabricação do produto exportado.

Desta forma, o trabalho objetivou analisar a viabilidade de adesão e os efeitos do Regime Aduaneiro *Drawback* nas operações de importação e exportação, em uma empresa cerealista do Sul de Santa Catarina.

Analisando o primeiro objetivo específico, que buscou caracterizar a empresa em estudo, percebe-se que esta é consolidada no mercado nacional, atuante no ramo de beneficiamento, comércio e transporte de arroz a mais de 3 décadas. Com parques fabris compostos, em quase sua totalidade, por equipamentos automatizados, a empresa possui uma posição de destaque no mercado doméstico, oferecendo aos diversos clientes um completo *mix* de produtos. Está inserida em 15 estados brasileiros, prestando aos clientes um serviço eficaz por meio de frota própria.

Com relação ao segundo objetivo específico, de identificar as operações logísticas na importação e exportação com a respectiva tributação, verificou-se que a empresa iniciou suas operações de importação no ano de 2015, buscando suprir a falta de matéria-prima no mercado nacional. As importações são feitas de maneira direta, apenas utiliza-se de empresas especializadas em importação servindo como

agentes nas compras. Os tributos incidentes na importação de matéria-prima da empresa objeto deste estudo são o PIS e a COFINS, creditados posteriormente, já que a empresa é optante pelo regime lucro real.

Já as exportações iniciaram em 2004, por meio de *trading company*, ou seja, de forma indireta, motivadas pela necessidade de “desova” de produção, portanto pôde-se classificar como exportações ocasionais e experimentais. Com o aumento na carteira de clientes, a empresa passou a trabalhar diretamente com o comprador no país de destino. A única tributação incidente na exportação é o Imposto de Exportação, sendo os demais imunes e isentos.

O terceiro objetivo específico buscou identificar a vinculação das operações logísticas com as modalidades do Regime Aduaneiro *Drawback*. Com o desenvolvimento do estudo de caso, constatou-se que é possível a empresa aderir ao Regime Aduaneiro, visto que, possui operações de importação e exportação. Dentre as modalidades de suspensão, isenção e restituição, a mais adequada para a empresa é a isenção. Neste sentido, as aquisições de insumos são feitas com o recolhimento de tributos, após a industrialização e exportação desses produtos, empresa pode solicitar *Drawback* isenção, repondo seu estoque de insumos com a isenção dos tributos.

Com base nos dados obtidos por meio da fundamentação teórica e do estudo de caso, verificou-se que a adesão ao Regime Aduaneiro pode ser um impulso para a empresa inserir-se efetivamente no comércio exterior, ampliando suas vendas, e não ficando dependente apenas do mercado doméstico. Aliando-se aos benefícios concedidos pelo governo, a empresa reduz seus gastos com tributos, tornando-se ainda mais competitiva em relação às concorrentes.

Considerando as limitações do presente estudo, que buscou analisar a viabilidade de adesão ao Regime Aduaneiro *Drawback* de uma única empresa, recomenda-se que estudos futuros sejam realizados envolvendo empresas de outros setores, proporcionando uma maior divulgação deste incentivo aduaneiro, uma vez que pode contribuir para uma maior competitividade das empresas no mercado internacional.

Conclui-se que o tema é relevante para o planejamento tributário organizacional, como também para profissionais que buscam especializações e informações mais profundas a cerca do tema tratado.

REFERÊNCIAS

- ALVES, A. G. **Potencial de implantação de áreas dedicadas com Regimes Aduaneiros Especiais na Região Metropolitana da Baixada Santista: ZPE e CLIA**. 2008. 91f.; Monografia (graduação) – Curso de Administração de Empresas – Universidade Católica de Santos, 2008.
- ALVES, A. C. FREITAS, J. A. **Contabilidade No Comércio Exterior: Uma Abordagem dos Benefícios Fiscais e Tributários Concedidos na Importação**. Disponível em: < http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2010/anais/arquivos/0306_0113_02.pdf > . Acesso em: 01 set. 2017.
- ANDRADE, M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- ARAÚJO, A. C. M. S.; SARTORI, A. **Drawback e o comércio exterior: visão jurídica e operacional**. São Paulo: Aduaneiras, 2004.
- ASHIKAGA, C. E. G. **Análise da tributação: na importação e na exportação**. 2 Ed. São Paulo: Aduaneiras, 2005.
- ASSUNPÇÃO, R. M. **Exportação e Importação – Conceitos e Procedimentos Básicos**. 1. Ed. São Paulo: Ibpex, 2007.
- BARBOSA, A. A. **Planejamento de preços de exportação em pequenas empresas**. 2006. 120 f. Dissertação (Mestrado em ciências contábeis e financeiras) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.
- BEHRENDTS, F. L. **Comércio exterior**. 7 ed. Porto Alegre: Síntese, 2002.
- BRASIL. **Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966**. Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0037.htm > . Acesso em: 26 abr. 2017.
- _____. **Decreto nº 550 de 27 de maio de 1992**. Dispõe sobre a execução do Acordo de Alcance Parcial de Complementação Econômica nº 18, entre Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Antigos/D0550.htm > . Acesso em: 12 out. 2017.
- _____. **Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009**. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2009/dec6759.htm> > . Acesso em: 30 abr. 2017.

_____. **Decreto nº 8.010, de 16 de maio de 2013a.** 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. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Decretos/2013/dec8010.htm>>. Acesso em: 30 abr. 2017.

_____. **DRAWBACK.** Disponível em:

<<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/regimes-e-controles-especiais/regimes-aduaneiros-especiais/drawback>> Acesso em: 12 ago. 2017.

_____. **Imposto de Exportação.** Por Subsecretaria de Aduana e Relações Internacionais — última modificação 31/07/2015. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/manuais/despacho-de-exportacao/topicos/conceitos-e-definicoes/imposto-de-exportacao-ie>>. Acesso em: 31 ago. 2017.

_____. **Importação por encomenda.** Por Subsecretaria de Aduana e Relações Internacionais — publicado 25/11/2014. Disponível em:

<<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/importacao-e-exportacao/operacoes-realizada-por-intermedio-de-terceiros/importacao-por-encomenda>>. Acesso em: 28 ago. 2017.

_____. **Importação por conta e ordem.** Por Subsecretaria de Aduana e Relações Internacionais — publicado 25/11/2014. Disponível em: <

<<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/importacao-e-exportacao/operacoes-realizada-por-intermedio-de-terceiros/importacao-com-conta-e-ordem>>. Acesso em: 28 ago. 2017.

_____. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, MDIC. **Saiba mais 1991 - 2000.** 2008. Disponível em:

<<http://www.mdic.gov.br/arquivo/secex/balanca/outras/200%20anos.zip>>. Acesso em: 30 abr. 2017.

_____. Ministério do desenvolvimento, indústria e comércio exterior, MDIC. **Termo de referência:** internacionalização das empresas brasileiras. 2009. Disponível em:

<http://mdic.gov.br/arquivos/dwnl_1260377495.pdf> Acesso em: 26 abr. 2017.

_____. Ministério do desenvolvimento, indústria e comércio exterior, MDIC.

Cartilha do Drawback Integrado. 2016. Disponível em:

<<http://www.mdic.gov.br/images/REPOSITORIO/secex/dececx/CGEX/Cartilha-2016.pdf>>. Acesso em: 26 abr. 2017.

_____. **Portaria nº 11, de 25 de agosto de 2004.** Consolida as disposições regulamentares das operações do Regime Aduaneiro Especial de *Drawback*. Disponível em:

<http://www.mdic.gov.br/arquivo/legislacao/portarias/secex/2004/prtsecex11_2004.pdf>. Acesso em: 30 abr. 2017.

_____. **Portaria Conjunta RFB/SECEX nº 467, de 25 de março de 2010.**

Disciplina o regime especial de *Drawback* Integrado, que suspende o pagamento dos tributos que especifica. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/portarias/2010/PortariaConjunta/portoconjuntaRFBSECEX467.htm>>. Acesso em: 30 abr. 2017.

CASTRO, J. A. **Exportação: aspectos práticos e operacionais.** 4. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica.** São Paulo: Makron Books, 1996.

CIGNACCO, B. R. **Fundamentos de comércio internacional para pequenas e médias empresas.** São Paulo: Saraiva, 2009.

DIAS, R.; RODRIGUES, W. **Comércio Exterior: teoria e gestão.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DRAWBACK: legislação básica. 5. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2002.

EPAGRI. Empresa de Pesquisa Agropecuária e Extensão Rural de Santa Catarina. **Arroz.** Florianópolis: EPAGRI 2005. Disponível em: <http://www.epagri.sc.gov.br/?page_id=1343>. Acesso em: 26 abr. 2017.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FARO, R. FARO, F. **Curso de comércio exterior: visão e experiência brasileira.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

FIATES, G. G. S.; KRESS, H. U. R. H. “**Consórcios de Exportação: Uma alternativa para a Inserção de Micro, Pequenas e Médias Empresas Catarinenses de Apicultura no Mercado Externo**”. Anais do XI Seminários em Administração. São Paulo: FEA-USP, 2008. FIESC, net. Publicação: <<http://www.fiesc.com.br/>>. Acesso em: 07 out. 2017.

GARCIA, L. M. **Exportar: rotinas e procedimentos incentivos e formação de preços.** 6. ed. São Paulo: Aduaneiras, 1997.

_____. **Exportar: rotinas e procedimentos, incentivos e formação de preços.** 7 ed. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

KEEDI, S. **ABC do Comércio Exterior.** 4. Ed. São Paulo: Aduaneiras, 2012.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Metodologia do trabalho científico.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

_____. **Fundamentos metodologia científica.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LOPEZ, J. M. C.; GAMA, M. **Comércio exterior competitivo**. 4. Ed. São Paulo: Aduaneiras, 2013.

MAGALHÃES, G. **Introdução e metodologia científica**: caminhos da ciência e tecnologia. São Paulo: Ática, 2005.

MALHOTRA, N. K. **Pesquisa de marketing**: uma orientação aplicada. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MALUF, S. N. **Administrando o comércio exterior do Brasil**. São Paulo: Aduaneiras, 2000.

_____. **Comércio exterior**. São Paulo: Aduaneiras, 2008.

MARIOTTO, F.L. **Estratégia internacional da empresa**. São Paulo: Thompson Learning, 2007.

MATTAR, F. N. **Pesquisa de marketing**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MELO, G. T. **A reconfiguração dos recursos ao longo do processo de internacionalização de empresas**: um estudo de caso na Weg S.A. 2010. 135 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/27365/000764626.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 20 ago. 2017.

MOORI, R. G.; BENEDETTI, M. H.; KONDA, S. T. O regime aduaneiro de *drawback* em operações logísticas internacionais. **Pretexto**, Belo Horizonte, v. 13, n. 1, p. 114-133, jan. /mar. 2012. Disponível em: <<http://www.fumec.br/revistas/index.php/pretexto/article/view/1033/0>>. Acesso em: 30 abr. 2017.

MOTA, R. B. Decisões estratégicas no processo de internacionalização de empresas: “forma de entrada” e “seleção de mercado”. In: **III Encontro de Estudos em Estratégia**, São Paulo: ANPAD, 2007. Disponível em: <www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/3Es/3es_2007/2007_3ES727.pdf>. Acesso em: 20 ago. 2017.

NOSÉ JUNIOR, A. **Marketing Internacional**: uma estratégia empresarial. São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2005.

OLIVEIRA, D. P. R. **Planejamento estratégico**: conceitos, metodologia e práticas. 20. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEIRA, S. L. **Tratado de metodologia científica**: projetos de pesquisa, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses. São Paulo: Pioneira, 2002.

REBONO, M. **Manual prático de comércio exterior**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

REBOUÇAS, F. **Importação e protecionismo no Brasil**. Disponível em: <

<http://www.infoescola.com/economia/importacao-e-protecionismo-no-brasil> >. Acesso em: 28 ago. 2017.

RODRIGUES, W. BENEDICTO, G. C. Uma análise das políticas do comércio exterior brasileiro nos últimos quinze anos. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, Florianópolis, v. 2, n. 2, jul. /dez. 2009. Disponível em: <www.spell.org.br/documentos/download/29826>. Acesso em: 30 abr. 2017.

ROESCH, S. M. A.; BECKER, G. V.; MELLO, M. I. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração**: guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudo de caso. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SANTOS, A. R. **Metodologia Científica**: a construção do conhecimento. 3 ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2000.

SOMAVILLA, J. L.; LOBATO, P. H. B. **A concessão de anistias e incentivos fiscais e a importância do controle da renúncia da receita pelos tribunais de contas**. Revista do tribunal de contas do estado de Minas Gerais. N70, 2009.

SWART, J. **Comércio internacional e desenvolvimento econômico na obra de Prebisch**. 2006. 129 f. Dissertação (Mestrado em Economia). Área de concentração: Administração e Contabilidade – Universidade de São Paulo, São Paulo. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12140/tde-05032007-073355/pt-br.php>>. Acesso em: 26 abr. 2017.

VASCONCELLOS, M. A. S.; LIMA, M.; SILBER, S. D. **Gestão de negócios internacionais**. São Paulo: Saraiva, 2006.

VEIGA, L. F. G. et al. **Evolução, comprometimento e escolha de mercados na internacionalização de empresas brasileiras**: estudos de casos. Rio de Janeiro: UFRJ/COPPEAD, 2002.

VERGARA, S. C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 3. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2000.

_____. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 4ªed. São Paulo: Atlas, 2003.

VIANNA, I. O. **Metodologia de trabalho científico**: um enfoque didático da produção científica. São Paulo: EPU, 2001.

YIN, R. K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.