

**UTILIZAÇÃO DA CONTROLADORIA TRIBUTÁRIA COMO FORMA DE
REDUÇÃO DOS CUSTOS DE IMPORTAÇÃO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA
INDÚSTRIA DE ELETRÔNICOS**

***CONTROLLING THE USE TAX AS A MEANS OF REDUCING THE COST OF
IMPORTS: A CASE STUDY IN AN ELECTRONIC INDUSTRY***

Hudson Marcos da Silva Vieira

Bacharel em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Catarina
hudsonfloripa@hotmail.com

Sérgio Murilo Petri, Dr

Doutor em Engenharia de Produção
Professor doutor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade
Federal de Santa Catarina (UFSC)
Universidade Federal de Santa Catarina
sergio.petri@ufsc.br

Luana Ramos Figueiredo Petri

Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - Florianópolis - SC
lurafi@hotmail.com

Tatiane de Oliveira Marques

Doutoranda do Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências
Contábeis UnB/UFPB/UFRN
tatianedemarques@gmail.com

Resumo

Este estudo tem como objetivo identificar as formas legais de redução de tributos na importação e analisar a economia gerada pela adoção destas medidas em uma indústria do Estado de Santa Catarina. Como processo metodológico utilizou-se o estudo de caso por meio de uma pesquisa descritiva, utilizando como fonte de pesquisa as pesquisas bibliográficas e documentos da empresa, juntamente com entrevista não estruturada com os responsáveis pela área de controladoria. Identificou-se a utilização das alternativas legais por meio do planejamento tributário como o diferimento do ICMS na entrada de matérias primas, produtos acabados e peças de reposição de máquinas, segue a legislação do ICMS do Estado de Santa Catarina para usufruir da dispensa do recolhimento do ICMS na aquisição de bens destinados a compôr o ativo permanente, utiliza o *drawback* na modalidade Isenção. Conclui-se que o planejamento tributário é realmente fundamental para os negócios da empresa, oferecendo alternativas de redução de custos, redução de saídas de caixa, além de impulsionar os negócios da empresa melhorando aspectos de competitividade por meio de utilização de benefícios e incentivos identificado nas legislação tais como Dawback, diferimento e dispensa pagamento do ICMS/SC entre outros.

Palavras-chave: Importação; Controladoria Tributária; *Drawback*; Diferimento de ICMS.

Abstract

This study aims to identify the legal ways of reducing taxes on import and analyze the savings generated by the adoption of these measures in an industry of the State of Santa Catarina. As a methodological process used the case study through a descriptive, using as a source of research and research bibliográficas company documents, together with an unstructured interview with the persons responsible for the controllership area. Identified the use of legal alternatives through tax planning as the deferral of GST on input of raw materials, finished products and spare parts of machines, following the ICMS legislation of the State of Santa Catarina to enjoy the exemption from payment of GST in the purchase of goods intended to compose the assets, the method uses the drawback Exemption. We conclude that tax planning is really critical to the company's business, offering alternatives to reduce costs, reduce cash outflows, as well as boost the company's business aspects of improving competitiveness through the use of benefits and incentives identified in legislação such as Drawback, deferral and exemption from paying VAT / SC.

Keywords: Import; Taxation Comptroller; Drawback; Deferment of ICMS.

INTRODUÇÃO

A escassez de recursos vem dificultando a obtenção de créditos e forçando as organizações a buscarem redução dos custos e despesas, inclusive, causando demissões em massa. As empresas importadoras podem enfrentar dificuldades financeiras em função da necessidade de antecipação de recursos e dos efeitos da moeda estrangeira na hora da importação das mercadorias. Diante deste cenário, uma alternativa para a manutenção dos negócios é focar no planejamento financeiro e na gestão do fluxo de caixa.

Uma das formas de planejamento financeiro é a redução de custos nas operações de importação de insumos. Este tema é objeto de estudos para identificar as alternativas que envolvem estas operações, principalmente os efeitos tributários, em função do impacto financeiro. Qualquer vantagem na redução dos custos tributários pode representar um diferencial importante nos processos de importação de mercadorias, ou seja, insumos, materiais indiretos, mercadorias para consumo, para revenda e bens para o ativo imobilizado. As empresas importadoras necessitam buscar alternativas legais que permitam a redução dos custos tributários e melhores resultados financeiros e econômicos para competirem no mercado.

O controle operacional destes processos de importação demandam conhecimentos específicos e aprofundados, pois, a legislação tributária do comércio exterior é dinâmica em função das características de regulamentação da economia e dos efeitos da balança comercial.

Diante do exposto, esta pesquisa pretende descrever os aspectos que possibilitam a redução dos custos tributários presente nos processos de importação de mercadorias no Brasil.

O principal aspecto abordado neste trabalho refere-se à redução dos custos tributários nos processos de importação que estão vinculados aos tributos federais: Imposto sobre Importação; Imposto sobre Produto Industrializado (IPI); Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidentes na importação e no Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) no estado de Santa Catarina. Com base no exposto, tem-se o seguinte problema de pesquisa: como reduzir, de forma legal, o impacto tributário nos processos de importação de mercadorias?

Este estudo tem como objetivo identificar as formas legais de redução de tributos na importação e analisar a economia gerada pela adoção destas medidas em uma indústria do Estado de Santa Catarina. Este trabalho se justifica pela necessidade de redução dos custos tributários vinculados aos processos de importação, considerado que a redução dos custos permite que as empresas possam competir no mercado com preços mais atrativos.

O presente trabalho delimita-se a estudar uma única empresa localizada no Estado de Santa Catarina, sendo assim, as conclusões aqui levantadas dizem respeito ao estudo de caso em referência, não sendo possível a generalização dos resultados. Está limitado ao ramo industrial, mais especificamente à fabricação de produtos eletroeletrônicos, com maior parte de suas compras para industrialização e compras para comercialização sendo feitas via processo de importação, submetendo-se à legislação do Estado de Santa Catarina, para definição dos parâmetros de tributação do ICMS.

O presente trabalho é composto de cinco seções. Na primeira aborda-se a introdução, onde são apresentados aspectos como o problema central da pesquisa, o objetivo, a justificativa do tema escolhido e as delimitações do estudo. Na segunda seção, aborda-se a fundamentação teórica, onde são apresentados aspectos relevantes do processo de importação, os tributos incidentes, o planejamento e a redução dos impactos tributários referentes à importação, por meio de alternativas como o regime aduaneiro especial de *drawback* e de alternativas referentes ao ICMS. Na terceira seção apresenta-se o enquadramento metodológico. Na quarta seção, são apresentados e analisados cinco processos de importação para que sejam visualizados os conceitos tratados no segundo capítulo e onde possam ser evidenciados os seus efeitos reais. Na quinta seção, são apresentadas as considerações finais e

recomendações referentes aos dados observados por meio dos processos de importação pesquisados.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A literatura nacional aborda temas vinculados aos processos de comércio exterior, sempre dando ênfase também aos aspectos tributários, os quais causam impacto financeiro em razão da incidência de forma cumulativa e muito abrangente nos processos de importação de mercadorias do exterior.

2.1 Importação

Devido ao mercado cada vez mais competitivo, as empresas sentem a necessidade cada vez mais de expandirem seus negócios. Uma das alternativas de expansão é a importação de mercadorias, sejam elas insumos, materiais indiretos, mercadorias para consumo, para revenda ou bens para o ativo imobilizado. Porém, a redução de tarifas de importação em alguns setores, como por exemplo, na agricultura ou na indústria de alta tecnologia, tende a prejudicar os produtores nacionais engajados naquele setor (MAGNOLI; SERAPIÃO JR., 2006). No entanto, a adição de produtos estrangeiros ao mercado nacional é bastante interessante, seja pelo fato de suprir a demanda interna desses produtos ou por criar a possibilidade de estar se trabalhando com novas ou diferentes tecnologias, que possibilitam que o mercado interno se modernize e que os consumidores possam encontrar dentro do país produtos semelhantes aos produtos importados, além, é claro, de obter produtos a custos reduzidos.

O processo de importação possui também algumas desvantagens, como por exemplo, o não cumprimento de prazos de produção e entrega dos produtos aos clientes finais devido situações diversas e muitas vezes imprevisíveis, como greves de trabalhadores portuários, fiscais da Receita Federal, funcionários de aeroportos, mudanças na legislação ou criação de novas normas, sinistros, dentre outros. Outro fator está relacionado às variações na taxa de câmbio para negociações em moeda estrangeira, como o dólar, que afetam as despesas de transporte do produto e o próprio valor da mercadoria.

Somado a estas desvantagens, tem-se também a seqüência normal dos fatos de todo o processo de importação, desde a compra, transporte, chegada do material ao país de destino, procedimentos para liberação da carga, até a entrega em definitivo para o importador, pois envolve várias atividades como o pré-embarque, embarque e pós-embarque (PEIXOTO

2002). Após a entrada da mercadoria em território nacional, que coincide com o território aduaneiro, abrangendo a zona primária (aeroportos, portos e pontos de fronteira alfandegados) e a zona secundária que corresponde a todo o restante do território nacional (ASHIKAGA, 2007), dá-se início ao chamado despacho aduaneiro, que consiste em três etapas: registro do Documento de Importação (DI), conferência e desembaraço.

No despacho aduaneiro, as cargas são classificadas de acordo com canais de parametrização, os quais podem ser classificados em quatro canais diferentes: verde, onde o sistema procederá ao desembaraço automático da mercadoria, dispensados o exame documental, a verificação da mercadoria e a entrega dos documentos de instrução do despacho; o amarelo, onde é realizado o exame documental, e não sendo constatada irregularidade é efetuado o desembaraço aduaneiro, dispensada a verificação da mercadoria; o vermelho onde a mercadoria somente será desembaraçada após a realização do exame documental e da verificação da mercadoria, e o cinza onde o desembaraço somente será realizado após o exame documental, a verificação e o exame preliminar do valor aduaneiro.

O exame documental, a verificação física da mercadoria e os exames de valores são de extrema importância no processo de despacho aduaneiro, haja vista, que estes processos podem identificar crimes tributários, como por exemplo, a sonegação, fraude, simulação, contrabando, descaminho, depositário infiel ou apropriação indébita previdenciária ou dolo em geral (FABRETTI; FABRETTI, 2005).

2.2 Tributos incidentes na importação

A importação de bens estrangeiros constitui fato gerador para a tributação do Imposto de Importação, IPI, ICMS e PIS/Pasep e Cofins, sendo que, o fato gerador da obrigação tributária é a situação definida em lei como necessária e suficiente para sua ocorrência. De forma mais simples, conceitua-se como o “fato” que gera a obrigação de pagar o tributo (OLIVEIRA et al 2007).

Ocorridos os fatos previstos na legislação, chamados de hipóteses de incidência, tem-se o fato gerador da obrigação tributária. A legislação também estabelece as formas de calcular os montantes a serem pagos e, também, quais os valores que farão parte da base de cálculo, que é a grandeza determinada em lei e utilizada, juntamente com a alíquota, para apurar o *quantum* tributário, o valor da obrigação tributária (ASHIKAGA 2007). Portanto, após definida a base de cálculo do tributo, deve-se submeter essa base à aplicação de uma determinada alíquota, de acordo com o tributo a ser calculado. A alíquota é o percentual

definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago (FABRETTI; FABRETTI, 2005).

O pagamento dos tributos federais incidentes na operação de importação, ou seja, Imposto de Importação, IPI, PIS/Pasep e Cofins é realizado mediante débito na conta corrente do importador, através do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex). Já o ICMS é devido para o estado de destino das mercadorias ou bens importados. O estado de Santa Catarina, com o intuito de agilizar o processo de liberação das mercadorias instituiu o Protocolo de Liberação de Mercadoria ou Bem Importado (PLMI), para substituir a Nota Fiscal de Entrada, modelo 1 ou I-A para fins de transporte, sendo válido somente quando acompanhado da DI. O protocolo também substituiu a Guia de Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS ou a apresentação do documento de arrecadação nas operações realizadas em recintos alfandegados que utilizem o sistema de liberação eletrônica de importações. A seguir são abordados aspectos pertinentes aos tributos incidentes sobre a importação.

2.2.1 Imposto de Importação

O Imposto de Importação é um imposto de competência federal, incidente sobre a entrada em território nacional de produtos estrangeiros, cuja arrecadação tem como propósito compôr o orçamento da União. Sagaz e Sagaz (2007, p. 2) destacam que “o conceito de produto é amplo e abrange tanto mercadorias (finalidade comercial) como outros bens destinados ao consumo, tais como os insumos para o processo produtivo”.

O fato gerador deste imposto, é à entrada de produtos estrangeiros em território nacional, desde que destinados ao consumo. Já a base de cálculo é o valor aduaneiro, composto pelo custo de transporte, os gastos relativos à carga, descarga e manuseio, e o custo do seguro internacional da mercadoria até a entrada no território aduaneiro. Quanto a alíquota, usa-se a Tarifa Externa Comum do Mercosul (TEC) para produtos importados devidamente classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema-Harmonizado (NCM-SH).

O Imposto de Importação será pago quando da entrada de mercadorias importadas no país, no momento do registro da DI no Siscomex. Por tratar-se de um imposto que não segue a sistemática de não-cumulatividade, o valor pago não pode ser aproveitado como crédito pela empresa importadora. Seu valor deve ser mensurado e registrado como custo de importação da mercadoria ou bem importado.

2.2.2 Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é um imposto de competência federal, incidente sobre a entrada, em território nacional, de produtos estrangeiros que tenham sofrido algum processo de transformação, beneficiamento, montagem, recondicionamento ou acondicionamento. Sua arrecadação tem como propósito compôr o orçamento da União.

O fato gerador ocorre no desembaraço aduaneiro de produtos de procedência estrangeira e sua base de cálculo é o valor da base de cálculo do Imposto de Importação, somado ao próprio valor do Imposto de Importação. As alíquotas são os percentuais constantes na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) para o referido produto, de acordo com a classificação na NCM/SH.

O IPI será pago quando da entrada de mercadoria importada no país, no momento do registro da DI no Siscomex, ou seja, antes da ocorrência de seu fato gerador, que é o desembaraço aduaneiro de produto estrangeiro que tenha sofrido qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, recondicionamento ou acondicionamento, conforme inciso I, do artigo 34, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI).

2.2.3 PIS/Pasep e Cofins

O Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) são duas contribuições sociais de âmbito federal. A arrecadação desse tipo de tributo não estará sujeito ao regime de repartição de receitas tributárias. O fato gerador destes impostos é a data do registro da Declaração de Importação (DI), ou na data do pagamento no caso de prestação de serviços. A base de cálculo é o valor aduaneiro, mais o ICMS “fictício” (utilizado apenas para o cálculo dessas contribuições), mais o PIS/Pasep e COFINS. As alíquotas são 1,65% para o PIS/Pasep e 7.6% para a COFINS.

É importante que as empresas estejam alinhadas com os créditos tributários, justamente para que o único efeito sobre suas atividades seja o desembolso de caixa, que, aliás, será possível observar que esse desembolso detém uma boa fatia dos recursos disponibilizados para que se possam concretizar processos de importação de mercadorias.

2.2.4 Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviço de Transporte

Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) é um imposto de competência estadual, conforme estabelecido no artigo 155, II e § 2º, da Constituição Federal de 1988, que incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. O fato gerador do ICMS sobre importação ocorre no desembaraço aduaneiro de mercadorias, bens e serviços prestados no exterior ou que tenha iniciado no exterior. A base de cálculo é o valor da mercadoria bem ou serviço, conforme valores da declaração de importação (DI), somando ao valor o Imposto de Importação, o IPI e o Imposto sobre Operações de Câmbio (IOC), além das demais despesas aduaneiras e do montante do próprio imposto. Em relação à alíquota, no Estado de Santa Catarina, é de 17%.

O entendimento do ICMS é dificultado em virtude de ser uma norma extensa e complexa. Cada Estado possui uma legislação própria, seus regulamentos e anexos, com alguns pontos semelhantes na legislação entre um Estado e outro e também com muitas particularidades, além dos convênios e outras normas que celebram as operações entre os Estados.

2.3 Controladoria tributária na importação

São analisadas neste tópico algumas alternativas para redução dos impactos tributários nas importações de mercadorias ou bens, por meio da realização de planejamento tributário, propondo saídas legais para minimizar os custos e desembolsos de caixa na importação. Entre essas alternativas serão abordados temas como o *drawback*, o diferimento e, também, a dispensa do recolhimento do ICMS, sendo este último relativo a importações de produtos destinados ao ativo permanente.

2.3.1 Drawback

O *drawback* é um incentivo às exportações de bens produzidos no Brasil, criado por meio do Decreto-Lei nº 37, de 21 de novembro de 1966, o qual permite que as empresas exportadoras importem insumos, matérias-primas, materiais secundários, partes e peças destinados à fabricação de produtos que serão exportados, usufruindo de suspensão ou eliminação dos tributos pagos ou a serem pagos na importação, desde que comprovadas que as operações tenham ocorrido antes ou depois de apresentadas as informações necessárias para que seja autorizado a fruição deste benefício, de acordo com a modalidade de *drawback* ao qual a empresa esteja enquadrada. Este mecanismo funciona como um incentivo às

exportações, pois reduz os custos de produção de produtos para exportação, possibilitando estes produtos serem mais competitivos no mercado internacional (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 20--?). O regime de *drawback* pode ser utilizado pelo importador industrial nas modalidades de suspensão, isenção ou restituição dos tributos federais (ASHIKAGA, 2007; Receita Federal do Brasil, 20--?).

A modalidade de suspensão consiste em suspender os tributos incidentes sobre os insumos importados que serão utilizados na industrialização de produtos destinados à exportação e o pedido de concessão deverá ser feito antes da importação destes insumos, para que as importações a serem realizadas já gozem da suspensão dos seguintes tributos: Imposto de Importação, IPI, ICMS, PIS/Pasep e Cofins, além do Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM). O ICMS, quando suspenso, é fiscalizado pelas Secretarias de Fazenda dos Estados, com base no Convênio nº 27/90 do CONFAZ e nas alterações.

No *drawback* isenção, a isenção ocorre sobre os tributos incidentes na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes, destinadas a reposição de outra importada anteriormente que foi realizado o pagamento dos tributos foi e utilizada na industrialização de produtos exportados. Já o pedido de isenção é feito após a exportação do produto industrializado, sendo concedido em forma de nova importação de insumos, como reposição, beneficiando-se da isenção dos seguintes tributos: Imposto de Importação, IPI, PIS/Pasep, Cofins e AFRMM. Para Sagaz e Sagaz (2007, p. 8), “a modalidade de *drawback* Isenção é muito segura, pois o compromisso de exportação já foi totalmente cumprido. Desta forma, é necessário reimportar os insumos utilizados na estrutura do produto exportado com desoneração dos tributos”.

O pedido de ato concessório de *drawback* para os casos de *drawback* suspensão e *drawback* isenção deve ser encaminhado para análise à Secretaria de Comércio Exterior (Secex). O Secex é o responsável pela análise do pedido, o qual verifica as informações nele prestadas e constata o cumprimento dos pré-requisitos necessários, por meio do Relatório Unificado de *Drawback* (RUD) que deve trazer informações dos Registros de Exportação (RE) e também das Declarações de Importação (DI) registrados no Siscomex, comprovando as operações de exportação e importação. Já na modalidade de suspensão o pedido é feito antes da importação dos produtos destinados a industrialização dos produtos a serem exportados, é então concedido ato concessório, condicionado, posteriormente, a entrega ao Secex do RUD para auditoria do processo. No *drawback* isenção, a importação é realizada e, somente após, é feito um levantamento dos insumos necessários à industrialização dos

produtos exportados, para que essas informações passem a constar no pedido de ato concessório, via RUD. Em caso de aprovação das informações constantes do pedido, o Secex concede ao solicitante o ato concessório para utilização do benefício.

O *drawback* restituição é de competência da Receita Federal do Brasil e consiste na restituição dos tributos pagos na importação de insumo importado utilizado em produto exportado. No entanto, esta modalidade praticamente não é mais utilizada (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 20--?). O prazo de vigência dos benefícios é de um ano, podendo ser prorrogado por mais um ano mediante apresentação junto ao Secex de termo aditivo de ato concessório de *drawback*. A exceção à regra é para os casos de importação de insumos destinados à produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, onde o prazo máximo para utilização do benefício passa a ser de cinco anos.

Uma das dificuldades da utilização do *drawback* suspensão está relacionada à necessidade de apresentação dos dados relativos às importações de insumos e também dos produtos exportados que utilizaram tais insumos em seu processo de industrialização, uma vez que é imprescindível haver um plano de exportação muito bem definido para o sucesso na utilização do benefício nessa modalidade. No *drawback* isenção uma das dificuldades principais é com relação à pontualidade na elaboração do pedido de ato concessório, pois, principalmente, nos casos de empresas do setor de tecnologia, os insumos utilizados no processo são constantemente revistos, melhorados ou até substituídos por outros ou até mesmo há a substituição de boa parte dos produtos, até então comercializados, por outros que atendam a demanda por novas tecnologias de clientes cada vez mais exigentes, além do prazo de prescrição para utilização do incentivo, que é de dois anos.

Sagaz e Sagaz (2007, p. 6) colocam, a respeito do *drawback*, que “... trata-se de um benefício antigo, no entanto, pouco conhecido e utilizado pelas empresas exportadoras que importam insumos para o processo produtivo”. Nota-se a partir desta citação, que esse é mais um dos obstáculos (talvez o pior) à utilização do incentivo, em virtude da falta de conhecimento das empresas que poderiam ser beneficiadas na redução do custo de seus produtos e de suas saídas de caixa, deixando inclusive de praticar preços mais competitivos.

O *drawback* é amparado pelo artigo 78 do Decreto Lei nº 37/66, pelo capítulo V do RA (Decreto nº 6.759/2009), pela portaria SECEX nº 25/08 e alterações posteriores, além de outros dispositivos legais.

2.3.2 Diferimento de ICMS

Com relação ao diferimento do ICMS, tão importante e estratégico, em virtude da elevada carga tributária deste imposto e inerente aos processos de importação, o Estado de Santa Catarina constituiu previsão legal para tal por meio do Artigo 10, inciso II e III, do Anexo 3 do Regulamento do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços do Estado de Santa Catarina (RICMS/SC). Este artigo estabelece que as empresas que obtiverem junto à administração tributária regime especial para a importação de mercadorias para industrialização ou comercialização, poderão diferir para a etapa seguinte de circulação da entrada no estabelecimento importador, o imposto devido no desembarço aduaneiro, em importações realizadas em portos, aeroportos ou pontos de fronteira alfandegados, situados em no Estado de Santa Catarina.

A empresa estudada enquadra suas operações nos incisos II e III, que estabelecem que o diferimento seja aplicado à mercadoria destinada à utilização como matéria-prima, material intermediário ou material secundário em processo de industrialização em território catarinense ou ainda de mercadorias destinadas à comercialização.

2.3.3 Dispensa de recolhimento do ICMS nas importações para o ativo imobilizado

Até o final de 2008, na importação de bens com o objetivo de integrá-los ao ativo imobilizado, o contribuinte que desejasse obter condição para não recolher o ICMS nessas operações deveria entrar com um processo junto à Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Santa Catarina (SEFAZ/SC), contendo atestado de inexistência de produção nacional para obter regime especial específico para aquela importação. Ressalta-se o detalhe de que a cada novo processo ou a cada nova importação de bens para compôr o imobilizado, o contribuinte era obrigado a repetir esse mesmo procedimento.

A partir do Decreto nº 1.923, de 27/11/2008, não é mais necessário requerer o regime especial junto à Secretária de Estado da Fazenda (SEFAZ) para diferir o ICMS nas importações destes bens, mas somente observar os procedimentos abaixo:

- Obter visto prévio no posto da SEFAZ, na Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS;
- A primeira via da guia de liberação do ICMS deverá acompanhar a mercadoria ou bem no seu transporte;
- O despacho aduaneiro deve acontecer em portos ou aeroportos catarinenses.

Além de eliminar a necessidade de regime especial, o benefício abrange as importações de quaisquer bens para o ativo imobilizado, uma vez que, dispensa o atestado de produção nacional.

O imposto a recolher será apurado mensalmente, pelo confronto entre débitos e créditos escriturados durante o mês no livro Registro de Apuração do ICMS, no mesmo número previsto para crédito do ativo permanente, que hoje é de 48 meses. Ou seja, o crédito referente ao ICMS na compra de ativo imobilizado deve ser compensado no prazo de 48 meses e, desta forma, o mesmo tratamento dado ao crédito foi aplicado ao débito do imposto, fazendo com que todo mês o valor do débito seja igual ao crédito do imposto, ou seja, deixa de existir efetivamente o recolhimento. Toda esta operação está condicionada ao fato de que o contribuinte não seja devedor na Fazenda Estadual. Os dispositivos legais que amparam essa operação para não recolhimento do ICMS no despacho aduaneiro são: artigo 53, parágrafo 7º e 8º do Decreto nº 2.870/01 e anexo 6, artigo 192 do mesmo decreto, que é o Regulamento do ICMS no Estado de Santa Catarina.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

A partir da utilização da pesquisa descritiva, o estudo pretende demonstrar os principais aspectos teóricos que fundamentam o tema em referência. Os procedimentos para o levantamento de dados serão baseados em pesquisa bibliográfica, que conforme Raupp e Beuren (2003, p. 87) “abrange todo referencial já tornado público em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, dissertações, teses, entre outros”.

O procedimento técnico adotado para este estudo será do tipo estudo de caso, pois será verificado as alternativas legais de redução dos custos tributários nos processos de importação de mercadoria em uma indústria. Segundo Yin (2005, p.20) “como estratégia de pesquisa, utiliza-se o estudo de caso em muitas situações, para contribuir com o conhecimento que temos dos fenômenos individuais, organizacionais, sociais, políticos e de grupo, além de outros fenômenos relacionados”.

Neste sentido, as atividades de estudo de caso serão desenvolvidas em uma organização localizada no Estado de Santa Catarina, do segmento industrial, onde grande parte dos insumos para a industrialização é importada. A coleta de dados e informações será conduzida por meio de consulta à documentação da empresa e entrevista não estruturada com os responsáveis da área de Controladoria da referida empresa.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O estudo de caso foi realizado em uma indústria do setor de produtos eletrônicos, situada no Estado de Santa Catarina. A empresa conta atualmente com cerca de 1.700 colaboradores diretos, e além do parque fabril catarinense, a empresa conta com mais duas filiais, uma no Estado do Paraná, no segmento de informática e outra no Estado do Amazonas, atuante no ramo de segurança. Também no ramo de segurança há mais uma empresa do grupo situada no Estado de Minas Gerais.

Em relação às alternativas legais adotadas em forma de planejamento tributário, a empresa utiliza o diferimento do ICMS na entrada de matérias primas, produtos acabados e peças de reposição de máquinas que, transfere a obrigação do recolhimento desse tributo para a etapa seguinte de circulação da mercadoria, que se dá pela saída do produto industrializado do estabelecimento. A empresa também segue a legislação do Estado de Santa Catarina para usufruir da dispensa do recolhimento do ICMS na aquisição de bens destinados a compôr o ativo permanente, mediante importações realizadas de posse da Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS. Além das alternativas já mencionadas, há também a utilização do *drawback* na modalidade Isenção, o que garante a empresa reflexos no seu caixa e no custo dos produtos importados tornando a empresa mais competitiva no mercado internacional.

4.1 Análise dos processos de importação

Com base nos documentos da empresa são analisados alguns processos de importação onde se pretende demonstrar as alternativas de planejamento tributário utilizadas pela indústria.

4.1.1 Importação de matéria prima

Para a importação de matérias primas, mediante pedido de concessão de Regime Especial encaminhado ao governo do Estado de Santa Catarina, a empresa adquiriu o direito de diferir o ICMS. Desta forma, a empresa recolherá o referido tributo em sua etapa seguinte, ou seja, na saída do produto do estabelecimento. Sem o ônus do recolhimento do ICMS na entrada dessas matérias primas, não há saída de caixa, onde são apresentados dados com base em uma importação realizada sem o diferimento do ICMS e, em paralelo, são apresentados também os valores já sem o recolhimento do tributo estadual.

Na tabela 01, busca-se evidenciar a proporcionalidade de cada tributo inerente à importação de matéria prima em relação ao valor aduaneiro, composto basicamente pelo valor do frete internacional, seguro e o próprio valor da mercadoria, além do percentual destes valores dentro do próprio valor aduaneiro. Cabe ressaltar que as alíquotas aplicáveis ao Imposto de Importação e ao IPI variam de acordo com a NCM vinculada a esses produtos. Portanto é natural que, mesmo estudando vários processos de importação de matéria prima, o percentual de cada tributo sobre o valor aduaneiro pode variar, inclusive quando se analisa o ICMS, o PIS/Pasep e a Cofins de importação, uma vez que, a base de cálculo desses tributos também contempla os valores do Imposto de Importação e do IPI.

Tabela 1 – Proporção dos tributos sobre o valor aduaneiro na importação de matéria-prima

Neste caso, a empresa teve um desembolso de R\$ 13.544,50, se for considerado apenas o valor aduaneiro, porém, além disso, por estar promovendo a entrada de produtos estrangeiros em território nacional, há agora a obrigação de efetuar o recolhimento dos tributos, conforme valores acima, onde esse montante representa 76,42% do valor aduaneiro, sendo que, só o ICMS é responsável por 30,04% deste valor, evidenciando claramente o efeito da multiincidência tributária no referido tributo. Ou seja, nesta importação de matéria prima, além do desembolso pela compra das mercadorias (R\$13.544,50), houve também o desembolso de mais R\$ 10.350,61 em tributos, somando a quantia de R\$ 23.895,12.

A empresa importa matérias primas com diferimento do ICMS, portanto o montante dos tributos recolhidos foi de 46,38% do valor aduaneiro. Conseqüentemente, com a aplicação do benefício foi possível evitar uma saída de caixa no valor de R\$ 4.068,97, valor este que corresponde ao ICMS.

Na Tabela 2 constam os percentuais de cada tributo em relação ao total dos tributos recolhidos, para a situação onde houve a importação sem diferimento do ICMS e para a situação onde o diferimento foi aplicado:

Tabela 2 – Proporção de cada tributo sobre o total dos tributos na importação de matéria-prima

O ICMS foi responsável por quase 40% da carga tributária incidente no caso sem o diferimento do imposto.

4.1.2 Importação de mercadorias para revenda

Na importação de mercadorias para revenda contempla-se mais um caso de importação utilizando o regime especial que permite o diferimento do ICMS, considerando que além dos produtos importados enquadrados como matéria prima e dos produtos para revenda, também podem ter o ICMS diferido as importações de peças de reposição para máquinas do ativo imobilizado. Na Tabela 3 é apresentado o cálculo dos tributos incidentes sobre a importação de produtos acabados destinados à revenda, considerando a importação com pagamento do ICMS e o não pagamento em virtude da utilização do regime especial.

Tabela 3 – Tributos incidentes na importação de mercadorias para revenda

Analisando os dados verifica-se que deixaram de ser desembolsados do caixa da empresa mais de 70 mil reais de ICMS, que assim passam a ficar à disposição da empresa para aplicação em algum outro tipo de gasto (quem sabe uma importação de menor valor) ou até mesmo para ser aplicado a título de investimento. Enfim, o fato é que a entidade passa a contar com um recurso que sem o diferimento mediante regime especial estaria destinado ao pagamento do ICMS por ocasião do desembaraço aduaneiro de mercadoria importada. É interessante mencionar também que o caso apresentado representa uma importação registrada a um dólar no valor de R\$ 2,1864, ou seja, como os tributos são calculados com base no valor aduaneiro, em reais, quanto mais alta a taxa do dólar maior será o valor aduaneiro e em consequência disso o valor dos tributos a recolher são maiores, ocasionando um impacto ainda maior em termos de caixa.

Verifica-se no caso do não diferimento do ICMS que, além de pagar pela importação (valor aduaneiro) a quantia de R\$ 239.857,44, o importador terá ainda que pagar mais R\$ 183.160,49 em tributos, que representam 76,36% do valor aduaneiro, sendo que, somente o ICMS responde por quase 30% do valor. Ao aplicar o Regime Especial para esse caso observa-se que a carga tributária passa de 76,36% para 46,38% em relação ao valor aduaneiro.

Na Tabela 4, tem-se o quanto representam, em termos percentuais, o valor de cada tributo, sem o diferimento de ICMS e com o diferimento.

Tabela 4 – Proporção de cada tributo sobre o total dos tributos na importação de mercadorias para revenda

Observa-se que a representatividade de quase 40% do valor do ICMS no total dos tributos devidos, seguidos do Imposto de Importação e do IPI, em virtude do alto percentual

de alíquota definida de acordo com a classificação fiscal em que o produto está enquadrado.

4.1.3 Importação de material de uso ou consumo

No que diz respeito à importação de material de uso ou consumo, há que se fazer a observação, que o benefício de diferir o ICMS para a etapa seguinte não se aplica para os casos em que o material não puder ser classificado como material intermediário, devendo assim, ser recolhido de forma integral, de acordo com o inciso II, do art. 10, do RICMS/SC. Na Tabela 5 são apresentados os dados referentes à importação de um material intermediário, comparando as duas alternativas de importação, sem e com diferimento de ICMS.

Tabela 5 – Tributos incidentes na importação de material de consumo

Pelos dados observados pode-se perceber que o valor pago em tributos beneficiando-se do diferimento do ICMS, cai para menos da metade do somatório dos tributos, caso o material fosse submetido a um processo normal de importação, sem qualquer tipo de benefício. Pode-se visualizar que na primeira coluna de valores, onde é simulada a importação sem diferimento do ICMS, o valor dos tributos ultrapassa pouco mais da metade o valor aduaneiro e que só o ICMS representa mais da metade do total de tributos que incidiram nesse processo, apresentando um percentual de 26,48% do valor aduaneiro, para uma carga tributária total de 52,44%. Enfim, nesse caso o impacto não é tão relevante em função de tratar-se de uma importação de um produto de baixo valor agregado, porém isso chama a atenção para que esses valores sejam cuidadosamente estudados antes da importação de materiais de uso ou consumo do exterior, pois como na maioria dos processos de importação não será possível aplicar o diferimento, caso os produtos não sejam classificados como material intermediário, o ICMS sobre a operação resultará num impacto relevante no caixa da empresa.

Na Tabela 06, observa-se o percentual de cada tributo em relação ao total de tributos, além da diferença no valor de R\$ 317,51, que deixou de sair do caixa da empresa.

Tabela 6 – Proporção de cada tributo sobre o total dos tributos na importação de material de consumo

A distribuição dos tributos já com o diferimento do ICMS, demonstra que o valor da COFINS passa a ser o mais relevante, isso porque as alíquotas do Imposto de Importação e da COFINS são quase iguais para esse caso, inclusive o imposto de importação tem uma alíquota

maior (8%), porém, a base de cálculo da COFINS é mais abrangente que a base do imposto de importação, além do próprio valor do Imposto de Importação, que também integra a base da COFINS.

4.1.4 Importação de bens para o ativo imobilizado

De acordo com o parágrafo sétimo e oitavo, do artigo 53, do RICMS/SC, as empresas poderão importar bens para o seu ativo permanente com a dispensa do pagamento do ICMS, por meio de visto prévio na Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS.

Na Tabela 7 é apresentado o caso em que a empresa realizou a importação e não efetuou o recolhimento do ICMS, amparada no dispositivo acima mencionado. Primeiramente são colocados os valores para a situação onde ocorre o pagamento do ICMS e, em seguida, os valores para esse processo, desta vez sem o pagamento do referido tributo.

Tabela 7 – Proporção de cada tributo sobre o total dos tributos na importação de bens para o ativo imobilizado

Caso a empresa tivesse realizado a importação deste bem, com efetivo pagamento do ICMS teria incorrido num desembolso de caixa em torno de 65% maior do que o valor efetivamente pago em tributos, que foi de R\$ 1.979,29, ou seja, o desembolso seria de 3.267,00. Nota-se que a redução na saída de caixa foi de R\$ 1.287,71, valor esse que deixou de ser pago relativo ao ICMS.

A partir da análise dos percentuais expostos na Tabela 7, depara-se com uma carga tributária elevada, onde além do pagamento de R\$ 4.267,76, já desembolsado pelo bem ou produto, a empresa terá que arcar com mais de 76% desse valor, que correspondem aos tributos a serem recolhidos, totalizando um efeito no caixa no valor de R\$ 7.534,76 (valor aduaneiro + tributos), sendo que desse desembolso, R\$ 2.584,16 são valores recuperáveis, pois correspondem à soma dos valores de IPI, PIS, COFINS e ICMS. Desses 76%, tem-se 30,17% referente ao ICMS da operação. Ainda assim, mesmo após conferir a carga tributária sem o pagamento do ICMS, o percentual continua alto, 46,38% do valor aduaneiro. Isso reforça mais uma vez o quanto é relevante deixar de recolher o ICMS no desembaraço aduaneiro.

Na tabela 8, apresenta-se o percentual de cada tributo em relação ao total de tributos pagos nesse processo de compra de fora do país:

Tabela 8 – Proporção de cada tributo sobre o total dos tributos na importação de bens para o ativo imobilizado

Analisando a Tabela 8, observa-se na coluna de importação com pagamento de ICMS, onde aparecem os percentuais de cada produto, que o ICMS responde por aproximadamente 40% dos impostos incidentes nessa importação de imobilizado.

4.1.5 Importação de matéria-prima via regime especial de *drawback* e com diferimento do ICMS

O *drawback*, um incentivo ao desenvolvimento do mercado de exportações, é uma alternativa de redução de custos e saídas de caixa, principalmente em época de recursos cada vez mais escassos e de dificuldades na obtenção de novos créditos, além da possibilidade de aumentar o grau de competitividade das empresas, em consequência das reduções mencionadas.

Na Tabela 9 é apresentado um comparativo entre o processo de importação realizado sem *drawback* e sem diferimento do ICMS, realizado apenas com diferimento do ICMS e, por último, o que se entende ser o caso mais interessante, com diferimento do ICMS e a utilização do *drawback* Isenção, resultando em não pagamento do Imposto de Importação, IPI, PIS/Pasep, Cofins e ICMS.

Tabela 9 – Cálculo dos tributos incidentes na importação de matéria-prima via drawback e diferimento de ICMS

Na Tabela 9, fica evidente o reflexo da utilização, da não utilização do diferimento do ICMS e do *drawback*. Importando essas mercadorias sem planejamento tributário, há o pagamento de R\$ 576.953,37 em impostos, contra uma redução de R\$ 209.564,41, referente ao diferimento do ICMS. Por último, nas colunas à direita, visualiza-se a terceira possibilidade, onde não houve recolhimento de impostos, representando para a empresa um total de R\$ 576.953,37 de economia tributária, onde, dentro deste valor, R\$ 135.718,59 representam redução de custo e R\$ 441.234,78 representam efeito no caixa, já que esse valor foi pago, porém poderá ser recuperado em forma de crédito a ser registrado na conta de tributos a recuperar.

Na Tabela 10 são apresentadas as participações de cada tributo no montante total dos impostos incidentes nessa importação

Tabela 10 – Proporção de cada tributo sobre o total dos tributos

É possível identificar a elevada carga tributária de ICMS aplicada ao processo, com uma incidência de 36,32% do valor total dos impostos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo identificar as formas legais de redução de tributos na importação e analisar a economia gerada pela adoção destas medidas em uma indústria do Estado de Santa Catarina. Por meio da literatura disponível sobre o tema buscou-se apresentar detalhes de um processo de importação, tributos incidentes sobre a importação e algumas formas de planejamento tributário como alternativa para redução dos custos tributários na importação. Foram apresentados os principais processos de importação praticados pela organização estudada, onde foi possível traçar um comparativo entre as importações realizadas sem a utilização de um planejamento tributário adequado e entre as importações onde essa ferramenta foi utilizada. Foi evidenciado o impacto dos tributos em relação aos valores aduaneiros das importações, a proporção de cada tributo dentro do total da carga tributária incidente, evidenciando a redução dos custos tributários relativos a cada processo.

A empresa utiliza o diferimento do ICMS na entrada de matérias primas, produtos acabados e peças de reposição de máquinas que, transfere a obrigação do recolhimento desse tributo para a etapa seguinte de circulação da mercadoria, utiliza também a legislação do Estado de Santa Catarina para usufruir da dispensa do recolhimento do ICMS na aquisição de bens destinados a compôr o ativo permanente. Há também a utilização do *drawback* na modalidade Isenção, o que garante a empresa reflexos no seu caixa e no custo dos produtos importados tornando a empresa mais competitiva no mercado internacional.

Pode-se constatar também que é possível reduzir os custos tributários de importação através de planejamento tributário e neste caso, o planejamento tributário é viável para o negócio da organização, principalmente em virtude até mesmo do porte da empresa, que movimenta milhões todos os anos em importações, sejam elas insumos para o processo produtivo, materiais de consumo, mercadorias para revenda ou bens para o ativo imobilizado.

Como foi verificado que o efeito de um planejamento tributário bem realizado é bastante positivo, sugere-se à referida empresa a criação de um departamento de estudos tributários, que seja capaz de atuar constantemente sobre as mudanças na legislação, oferecendo informações pontuais, objetivando cada vez mais a redução dos tributos incidentes em suas operações, principalmente no que diz respeito às operações de importação em virtude

do alto volume de recursos movimentados, uma vez que as alternativas já utilizadas atualmente pela empresa foram observadas como bastante positivas para a continuidade no seu negócio.

Para futuros trabalhos, sugere-se analisar um número maior de organizações ou até mesmo mudar o foco do estudo, aplicando as mesmas ferramentas para a aquisição de produtos no mercado nacional, retratando a importância do planejamento tributário nas aquisições realizadas de empresas enquadradas no regime tributário Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real ou até mesmo as aquisições de pessoas físicas, abordando principalmente a questão dos créditos relativos a cada operação, estabelecendo comparativos, e identificando as melhores alternativas. Sugere-se também, a realização de um estudo tributário sobre um determinado ou sobre determinados produtos de uma empresa, que estejam disponíveis no mercado interno e que a empresa decide importar. Fazer um comparativo de quanto o custo de aquisição aumenta em decorrência da tributação na importação.

REFERENCIAS

ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. **Análise da Tributação:** na Importação e na Exportação. 3ª ed. São Paulo: Aduaneiras, 2007.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado, 1988.

_____. Decreto 4.544, de 26 de dezembro de 2002. **Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.** Diário Oficial da União, Brasília, 27 de dezembro de 2002.

_____. Decreto 6.006, de 28 de dezembro de 2006. **Aprova a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados -TIPI.** Diário Oficial da União, Brasília, 29 de dezembro de 2006.

_____. Decreto 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.** Diário Oficial da União, Brasília, 6 de fevereiro de 2009.

_____. Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966. **Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências.** Diário Oficial da União, Brasília, 21 de novembro de 1966.

_____. Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002. **Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento**

e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 31 de dezembro de 2002.

_____. Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003. **Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências.** Diário Oficial da União, Brasília, 30 de dezembro de 2003.

_____. Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. **Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências.**

_____. Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975. **Altera disposições da legislação que regula o Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP).**

_____. Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. **Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR).** Diário Oficial da União, Brasília, 13 de setembro de 1996.

_____. Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996. **Dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e adota outras providências.**

_____. Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. **Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências.** Diário Oficial da União, Brasília, 30 de abril de 2004.

_____. Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Dispõe sobre o imposto de consumo e reorganiza a diretoria de rendas internas.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

CONFAZ, Convênio ICMS nº 27, de 13 de setembro de 1990. **Dispõe sobre a concessão de isenção de ICMS nas importações sob o regime de “drawback” e estabelece normas para o seu controle.** Diário Oficial da União, Brasília, 18 de setembro de 1990.

ESTADO DE SANTA CATARINA. Decreto 1.923, de 27 de novembro de 2008. **Introduz as Alterações 1.817 a 1.834 no RICMS-SC/01.** Diário Oficial do Estado, Florianópolis, 27 de novembro de 2008.

ESTADO DE SANTA CATARINA. Decreto 2.870, de 27 de agosto de 2001. **Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadua e Intermunicipal e de Comunicação do Estado de Santa Catarina.** Diário Oficial do Estado, Florianópolis, 27 de agosto de 2001.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito Tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MAGNOLI, Demétrio; SERAPIÃO JR, Carlos. **Comércio exterior e negociações internacionais**. São Paulo: Saraiva, 2006.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JR., José Hernandez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de contabilidade tributária**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PEIXOTO, Patrícia Duarte. **Análise de um processo de importação: um estudo teórico e prático**. Florianópolis: UFSC, 2002. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção e Sistemas).

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. Organizadora: Ilse Maria Beuren. São Paulo: Atlas, 2003.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002. **Regulamenta a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral**.

_____. Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998. **Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências**.

_____. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. **Altera a Legislação Tributária Federal**.

_____. O regime especial de drawback. Disponível em:
<http://www.receita.fazenda.gov.br/aduana/drawback/regime.htm>. Acesso em: 27 mar 2012.

SAGAZ, Fernando Rodrigo; SAGAZ, Carla Amarelho. **A participação da controladoria na gestão estratégica da tributação reduzindo os custos das importações**. In: XIV Congresso Brasileiro de Custos - João Pessoa – PB – Brasil. De 05 de dezembro a 07 de dezembro de 2007.

SECEX, Portaria nº 25, de 27 de novembro de 2008. **Dispõe sobre as operações de comércio exterior**. Diário Oficial da União, Brasília, 28 de novembro de 2008.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3.ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.