

**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

LEONARDO KOVALSKI

**APLICAÇÃO DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL *DRAWBACK* EM UMA
EMPRESA DO RAMO AVÍCOLA NO SUDOESTE DO PARANÁ**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

**PATO BRANCO
2018**

LEONARDO KOVALSKI

**APLICAÇÃO DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL *DRAWBACK* EM UMA
EMPRESA DO RAMO AVÍCOLA NO SUDOESTE DO PARANÁ**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado como requisito parcial à
obtenção do título de Bacharel em
Ciências Contábeis do Departamento de
Ciências Contábeis, da Universidade
Tecnológica Federal do Paraná.
Orientador: Professor Dr. Eliandro
Schvirck.

**PATO BRANCO
2018**



Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Campus Pato Branco
Curso de Ciências Contábeis
Coordenação de Trabalho de Conclusão de Curso



TERMO DE APROVAÇÃO

APLICAÇÃO DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL *DRAWBACK* EM UMA
EMPRESA DO RAMO AVÍCOLA NO SUDOESTE DO PARANÁ

Por

LEONARDO KOVALSKI

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi apresentado às 15:00 horas, no dia 14 de Novembro de 2018 como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis, do Departamento de Ciências Contábeis - DAICON, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora, composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho _____.
(aprovado, aprovado com restrições, ou reprovado).

Prof. Dr. Eliandro Schvirck.
Orientador

Prof. Dr. Luiz Fernande Casagrande
Avaliador - UTFPR

Prof. Pâmila Eduarda Balsan Colla
Avaliador UTFPR

- O Termo de Aprovação assinado encontra-se na Coordenação do Curso –

RESUMO

Buscar métodos de diminuir os custos e aumentar a margem de lucro é fator predominante para o sucesso das empresas. Um planejamento tributário bem executado auxilia o gestor que pretende aumentar a margem de contribuição, dando a empresa maior competitividade junto ao mercado ao qual está inserida. O regime aduaneiro especial de *Drawback* é um incentivo fiscal que permite a importação ou aquisição no mercado interno de insumos, desonerada de tributos, a serem empregados ou consumidos na produção de bens destinados à exportação. O objetivo deste trabalho é avaliar a viabilidade econômica de utilizar o *Drawback* em uma empresa do ramo avícola localizada na região sudoeste do Paraná. Com relação à metodologia, caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, pois foi desenvolvido um estudo de caso. Em relação à abordagem do problema, o estudo caracteriza-se como qualitativo. Para atingir o resultado do estudo, foi necessário fazer uma comparação, simulando a incidência de impostos sobre as importações desoneradas. Os resultados obtidos demonstram redução de 20% sobre o valor total das operações. Ao comparar os resultados a outros estudos semelhantes, nota-se que houve economia em todas as operações em que foi utilizado regime de *Drawback*.

Palavras chaves: Regime aduaneiro especial *Drawback*. Incentivo fiscal. Importação e exportação.

ABSTRACT

Finding ways to cut costs and increase profitability is a predominant factor for the success of companies. A well-executed tax planning assists the manager who wants to increase the contribution margin, giving the company greater competitiveness in the market to which it is inserted. The special customs regime of *Drawback* is a tax incentive that allows the import or acquisition in the domestic market of inputs, free of taxes, to be used or consumed in the production of goods destined for export. The objective of this work is to identify the percentage of savings generated by the application of the *Drawback* regime in the importation of maize to a poultry company, which is based in the southwestern region of Paraná. Regarding the methodology, it is characterized as a descriptive research, since a case study was developed. Regarding the approach to the problem, the study is characterized as qualitative. To achieve the result of the study, it was necessary to make a comparison, simulating the incidence of taxes on the discharged imports. The results obtained show a reduction of 20% on the total value of the operations. When comparing the results with other similar studies, it was observed that there was economy in all the operations in which the *Drawback* regime was used.

Keywords: Special customs regime *Drawback*. Fiscal Incentive. Import and Export.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Processo Geral do <i>Drawback</i> Integrado Suspensão.....	27
Figura 2 - Processo Geral do <i>Drawback</i> Integrado Isenção.....	29
Figura 3 - Processo Geral do <i>Drawback</i> Integrado Isenção.....	30
Figura 4 - Dados da Mercadoria.....	49
Figura 5 – Nota fiscal de saída – <i>Drawback</i>	50
Figura 6 – Nota fiscal de entrega futura - <i>Drawback</i>	50
Figura 7 – Informações complementares – Nota fiscal de entrada.....	51
Figura 8 – Informações complementares – Nota fiscal de saída.....	51
Figura 9 - Fluxograma do processo na empresa.....	52
Figura 10 – Custos da Operação com <i>Drawback</i>	53
Figura 11 - Custos da Operação sem <i>Drawback</i>	53
Figura 12 - Incidência de impostos detalhado	54
Figura 13 - Economia tributária gerada.....	54

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Balança Comercial do Brasil de 2012 a 2016 (US\$ FOB).....	14
Quadro 2 - Participação do <i>Drawback</i> nas exportações (em bilhões de US\$)	15
Quadro 3 – Incentivos Fiscais	21
Quadro 4 - Importações no Brasil de 2014 a 2016	24
Quadro 5 - Principais produtos Importados pelo Brasil de 2014 a 2016.....	24
Quadro 6 - Exportações no Brasil de 2014 a 2016.....	25
Quadro 7 - Principais produtos exportados pelo Brasil de 2014 a 2016 (em US\$ bi)	25
Quadro 8 - Submodalidades do <i>Drawback</i>	31
Quadro 9 – Vantagens e Desvantagens da utilização do Regime de <i>Drawback</i>	34
Quadro 10 – Participação geral do <i>Drawback</i> nas exportações brasileiras (em bilhões de US\$).....	37
Quadro 11 – Participação dos principais produtos exportados com <i>Drawback</i> (em bilhões de US\$).....	37
Quadro 12 – Principais países de destinos das brasileiras com <i>Drawback</i> (em bilhões de US\$).....	38
Quadro 13 - Estudos Bases	39

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus o qual nos permite vivenciar grandes momentos ao longo de nossas vidas, e não somente nestes anos como universitário, mas também nos momentos de descontração e amizades colhidas durante esta caminhada.

Eu Leonardo Kovalski agradeço aos meus pais pelo amor, apoio e incentivo para correr atrás de meus sonhos, obrigado a meus irmãos que me acompanham em toda e qualquer caminhada, ao Théo por ser sempre o melhor amigo que alguém pode ter, e a Mariana por aguentar meus momentos de reza e tensão por conta dos momentos de instabilidade emocional. Agradeço em especial a minha tia Preta pelo acolhimento por mais de dois anos em sua casa, me tratando como um filho. As minhas “duas” mães de coração, Cristiane e Iria por todo o apoio durante os meus 21 anos. Aos meus “filhos postíços”, Marcos Leandro e Alice por estar sempre me distraíndo e me proporcionando carinho nessa caminhada. Também a minha querida Ketlin, por me aguentar nos últimos dois anos de faculdade, e estar ao meu lado em todos os momentos. Ao meu Tio Vilmar por todo o apoio principalmente no último ano em que estivemos convivendo por mais tempo. Agradeço também aos meus amigos, e colegas de trabalho, tanto na Pluma quanto no Sicoob. Aos meus Avós paternos e maternos por todo o amor. Enfim, agradeço a minha família em geral por todo carinho e confiança oferecidos durante toda esta etapa.

Também agradeço a todas as pessoas que de forma direta ou indireta estiveram ao meu lado nesse período. Principalmente aos nossos amigos Gabriel Guillande, Gustavo Bibiano, Andrei Smaniotto, Cezar Balzan, Paulo Melo, Rafael Vedana e Everton Sóbera, os quais compunham nosso bonde e fizeram as dificuldades encontradas na sala de aula ser resolvidas de formas mais animadas, e que por este e outros motivos vão continuar presentes em minha vida.

Agradeço imensamente ao Prof. Dr. Eliandro Schvirck pela oportunidade de ser seu orientando, também pelo seu apoio e motivação na elaboração deste trabalho, e principalmente pelo suporte e correções em vários momentos dessa caminhada. Também a todos os professores que me proporcionaram o

conhecimento, não apenas racional, mas a manifestação do caráter e afetividade da educação no processo de formação profissional.

Cabe também um agradecimento a todo o corpo docente da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Câmpus Pato Branco, a toda sua administração e direção que oportunizaram um ambiente favorável para nosso crescimento. E por fim agradeço em geral às pessoas com quem convivemos nesses espaços ao longo desses anos, e que nos fizeram ter melhor experiência na formação acadêmica.

LISTA DE SIGLAS

AFRMM - Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante

COFINS - CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

CNPJ - Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica

CFC– Conselho Federal de Contabilidade

CTN– Código Tributário Nacional

ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

PIS - Programa de Integração Social

PASEP - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIF/AM - Política de Incentivos Fiscais do Amazonas

DI– Declaração de Importação

LI– Licença de Importação

AC– Ato Concessório

RE–Registro de Exportação

SISCOMEX– Sistema Integrado de Comércio Exterior

NCM – Nomenclatura Comum do MERCOSUL

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	13
1.2	OBJETIVOS	15
1.3	JUSTIFICATIVAS E DELIMITAÇÕES.....	16
1.4	ESTRUTURA DO TRABALHO	17
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	18
2.1	CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA.....	18
2.2	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL – STN.....	18
2.3	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	19
2.4	INCENTIVOS FISCAIS	20
2.5	GLOBALIZAÇÃO	22
2.6	COMÉRCIO EXTERIOR.....	23
2.6.1	Importação	23
2.6.2	Exportação	24
2.7	<i>DRAWBACK</i>	25
2.7.1	<i>Drawback</i> Integrado Suspensão	27
2.7.2	<i>Drawback</i> Integrado Isenção	28
2.7.3	<i>Drawback</i> Restituição.....	30
2.7.4	Submodalidades do <i>Drawback</i>	31
2.7.5	Vantagens e Desvantagens da Utilização do <i>Drawback</i>	33
2.7.6	Condições para utilização do <i>Drawback</i>	35
2.8	NÚMEROS DAS EXPORTAÇÕES COM O REGIME DE <i>DRAWBACK</i> NO BRASIL.....	36
2.8.1	Principais Produtos Exportados com <i>Drawback</i>	37
2.8.2	Principais destinos das exportações brasileiras com o Regime de <i>Drawback</i>	38
2.9	ESTUDOS ANTERIORES	39
3	METODOLOGIA	41
3.1	ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	41
3.2	PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS	42
4	RESULTADOS E DISCUSSÕES	44
4.1	APRESENTAÇÃO DA EMPRESA OBJETO DO ESTUDO	44
4.2	ANÁLISE DE VIABILIDADE	44
4.3	PROCESSOS DE IMPORTAÇÃO.....	45
4.3.1	Emissão do Ato Concessório	45
4.3.2	Emissão Da LI - Licença De Importação.....	46

4.3.3	Emissão da DI - Declaração de Importação.....	47
4.4	PROCESSOS DE EXPORTAÇÃO.....	48
4.4.1	Emissão do Registro de Exportação.....	48
4.4.2	Comprovação e Baixa do Ato Concessório	49
4.5	PROCEDIMENTOS ESPECIAIS PARA EMISSÃO E CONTROLE DAS NF'S DE ENTRADA E SAÍDA.....	50
4.6	RESULTADOS.....	52
4.7	COMPARAÇÃO.....	55
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	56
	REFERÊNCIAS	58

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo inicialmente serão apresentados o tema e o problema de pesquisa, cuja finalidade consiste em avaliar se a aplicação do *Drawback* é lucrativa para as empresas que optam por utilizar o benefício. Posteriormente serão descritos também: o objetivo geral e os objetivos específicos; a justificativa e as delimitações da pesquisa; e a estrutura do presente estudo.

1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

Reduzir custos e aumentar a produtividade são dois dos maiores desafios de empresas em todos os segmentos, porém, ao mesmo tempo são os que trazem resultados mais rápidos e visíveis para quem os faz corretamente.

Quando se trata, no entanto de “enxugar” o orçamento de fatores ligados diretamente à produção, fica ainda mais difícil fazê-lo com eficiência sem afetar a qualidade do produto final.

Buscar novos mercados para aquisição de insumos e serviços pode ser uma das alternativas mais atraentes para aumentar a margem de contribuição. Com isso, empresas que trabalham exclusivamente com operações no mercado interno, devem optar pelo desafio de iniciar operações junto ao comércio exterior. Timo (2010) destaca que as importações e exportações desempenham um papel fundamental na economia de um país, pois nenhum é capaz de produzir todos os recursos necessários para suprir as necessidades de sua população. É claro que para o governo, é sempre interessante manter uma balança comercial superavitária.

A balança comercial é o mecanismo utilizado para medir se um país exportou, ou importou mais recursos em um determinado período de tempo. Quando apresentado um maior volume de exportação em relação à importação, o resultado é denominado de superávit, caso contrário define-se que o país teve um déficit.

No ano de 2016 o Brasil registrou superávit de US\$ 47,7 bilhões em sua balança comercial, um aparente bom resultado, que perde consistência quando se examina como tal superávit foi obtido. Com efeito, as exportações da ordem de US\$

185,2 bilhões e as importações de US\$ 137,5 bilhões situam 2016 como o pior ano para o comércio exterior brasileiro, desde 2012. Em valores absolutos os números de 2016 são os piores, desde 2012. Os dados referentes à balança comercial dos anos de 2012 à 2016 estão dispostos no Quadro 1. Fonte: (MDIC 2018)

Quadro 1 - Balança Comercial do Brasil de 2012 a 2016 (US\$ FOB)

Ano	Exportação	Importação	Saldo (E-I)
2012	242.277.307.190	223.366.721.023	47.646.185.325
2013	241.967.561.759	239.681.231.635	19.512.087.580
2014	224.974.401.228	229.127.843.314	-4.153.442.086
2015	190.971.087.339	171.458.999.759	2.286.330.124
2016	185.232.116.301	137.585.830.976	18.910.586.167

Fonte: Adaptado de MDIC

O Brasil dispõe de regimes aduaneiros ligados diretamente ao incentivo às empresas à importação e exportação de produtos, dentre eles destaca-se o *Drawback*.

O regime aduaneiro especial de *Drawback* é considerado um incentivo à exportação, criado através do Decreto-Lei nº 37, de 1966. O mesmo consiste em suspender, isentar ou restituir a cobrança de impostos incidentes na industrialização dos produtos importados e/ou exportados (BRASIL, 1966).

A balança comercial brasileira apresentou um superávit de US\$ 19 bilhões no ano de 2015, valor considerável se comparado ao ano anterior, quando a balança fechou com déficit de US\$ 3,9 bilhões. Em 2014 o país exportou US\$ 225 bilhões. Desses, 23% foram exportados pelo regime *Drawback*, na modalidade suspensão, que totalizou US\$ 53 bilhões. Já em 2015, quando o país exportou US\$ 191 bilhões, tal regime foi responsável por 25% totalizando US\$ 48 bilhões. O que mais chama a atenção é que o déficit de 2014 quebrou um jejum que vinha desde 2000, quando a balança comercial fechou com um déficit US\$ 697 milhões. Quando comparado o ano de 2000 com o ano de 2015, as exportações aumentaram 247%, saindo de US\$ 55 bilhões para US\$ 191 bilhões respectivamente. No quadro 2 estão expostos os valores referentes a participação do *Drawback* nas exportações dos anos de 2014 até 2016.

Quadro 2 - Participação do *Drawback* nas exportações (em bilhões de US\$)

Ano	Exportações com <i>Drawback</i>	Participação em relação ao total de exportações
2014	53,3	23%
2015	48,3	25%
2016	42,2	23%

Fonte: Adaptado de MDIC (2018).

Percebe-se certo equilíbrio nas participações do *Drawback* nas operações de exportação. Cerca de 1/4 das operações utilizam-se dos benefícios oferecidos pelo incentivo fiscal.

Contudo aplicar o *Drawback* exige das empresas diversas iniciativas visando qualificar profissionalmente sua equipe de funcionários, para que o processo seja feito de maneira correta, evitando assim qualquer possível ônus decorrente de falhas. Timo (2010) destaca a complexidade para implantação e controle do *Drawback* nas organizações, pois envolve vários setores da organização, sendo os mais importantes: setor de Importação, Produção, Exportação, Financeiro e Contábil; responsável por garantir a entrega dos bens pelos fornecedores; à compra dos produtos acabados pelos clientes internacionais; à segregação do estoque com controles físico e contábil. Enfatiza ainda, que muitas vezes o despreparo e desconhecimento do benefício por parte dos profissionais e a falta de concordância entre a legislação e realidade operacional alavancam os riscos operacionais da empresa.

Com isso, apresenta-se a seguinte pergunta de pesquisa: a aplicação do *Drawback* é viável economicamente para uma empresa do ramo avícola no sudoeste do Paraná?

1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral deste trabalho consiste em: Avaliar a viabilidade econômica e financeira de utilizar o *Drawback* em uma empresa do ramo avícola no sudoeste do Paraná.

Ficam assim definidos os objetivos específicos dessa pesquisa:

1. Compreender o funcionamento deste regime aduaneiro especial;
2. Analisar os resultados obtidos através da simulação do custo da operação com e sem o benefício;
3. Comparar os resultados obtidos nesse trabalho com resultados obtidos em estudos semelhantes.

1.3 JUSTIFICATIVAS E DELIMITAÇÕES

Visto que a exportação é fator determinante na alavancagem da economia brasileira, os incentivos fiscais propostos pelo governo desempenham papel fundamental no nas operações internacionais das empresas. Um dos incentivos estabelecidos pelo Governo Federal é o regime especial aduaneiro *Drawback*, criado pelo Decreto-Lei 37/66 que permite isentar, suspender ou restituir o pagamento de tributos na importação de insumos que serão posteriormente utilizados no processo de produção de bens destinados à exportação.

Este regime é uma alternativa para gestores de empresas que desejam aumentar a margem de contribuição em sua atividade, contribuindo para o sucesso financeiro da entidade.

O presente estudo poderá também agregar conhecimento sobre o assunto, tanto para gestores, quanto para alunos, principalmente os que são ligados aos cursos de Ciências Contábeis e Administração, visto que durante o período acadêmico, o assunto é vagamente abordado pelos docentes. Contribui também para o enriquecimento teórico do assunto, tornando-se base para novos estudos semelhantes.

Essa pesquisa delimita-se ao estudo de um ato concessório, o qual foi executado por uma das empresas de um grupo que atua no ramo de avicultura industrial com sede na região sudoeste do Paraná, importando o item milho proveniente de fornecedores instalados no Paraguai. Devido à constante variação no preço do insumo estudado, as simulações contidas no trabalho, limitam-se ao preço pago no período em que esteve em aberto o ato concessório, aplica-se também a

mesma regra para a incidência de impostos no que diz respeito à legislação vigente no período.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Após a parte introdutória, estrutura-se o trabalho da seguinte maneira: fundamentação teórica; metodologia da pesquisa; análises e discussão dos resultados e as considerações finais. Na revisão de estudos teóricos e empíricos são apresentados assuntos relacionados ao tema da pesquisa, onde será abordada a aplicação do regime aduaneiro especial *Drawback*, em uma empresa do ramo avícola localizada no sudoeste do Paraná. Após esta fase são propostos os procedimentos metodológicos com o método, abordagem, objetivos, estratégia e técnicas de pesquisa. Em seguida discutidos os resultados e suas relações com outros estudos empíricos. Por fim, são exportas as conclusões e demais considerações sobre o trabalho.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica aborda os tópicos que embasam e sustentam a proposição e análise do estudo. Nesse sentido, apresentam-se na sequência conceitos e estudos sobre e estudos precedentes.

2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

Contabilidade tributária “é o ramo da contabilidade que tem como objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação de forma simultânea e adequada” (FABRETTI, 2014).

Nos anos de 2009 e 2010 o CFC, emitiu novos pronunciamentos contábeis com o intuito de estabelecer critérios e procedimentos contábeis alinhados aos procedimentos e normas internacionais. Com isso, foi elaborada a MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, que tem o objetivo de tornar os ajustes decorrentes de legislação tributária não mais uma obrigatoriedade de tratamento e registro contábil, mas que possam ser controladas por registros auxiliares ou no LALUR (BRASIL, 2009).

O sistema tributário brasileiro, por ser complexo, exige cada vez mais do administrador, um conhecimento abrangente sobre o mesmo. Com isso, o gestor, deve ter um amplo entendimento sobre o sistema de tributação, exigindo assim a elaboração de um planejamento tributário, com o intuito de diminuir os custos, e como consequência, conseguir mais espaço no mercado.

2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL – STN

Tributo, conforme artigo 3º do CTN é definido como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não

constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966).

Baleeiro (2013, p.21) argumenta que o tributo é antigo e fiel sombra do poder político há mais de 20 séculos. Complementa ainda que onde se ergue um governante, a sombra se projeta sobre o solo de sua dominação.

Pode-se definir “sistema” como um conjunto de partes interdependentes e relacionadas entre si. Sendo assim, o STN é composto pelo conjunto de tributos que servem como fonte de recursos ao ente federativo, para que esse possa promover a ordem nacional em termos de educação, segurança, saúde, habitação, saneamento, entre outros. Este é regido principalmente por duas principais legislações, sendo elas a Constituição Federal de 1988 e o Código Tributário Nacional – CTN. (CANCELIER; DERKOSKI, 2015).

Pêgas (2007, p. 6) ao falar sobre a Constituição Federal de 1988, ressalta que: “trouxe profundas e importantes modificações para o Sistema Tributário Nacional, principalmente em relação à redistribuição dos recursos entre os entes federativos”.

O que se percebe é a carga tributária brasileira elevada, destacada por Moraes (2011) “a maior carga tributária entre os países em desenvolvimento da América do Sul e dos Brics (Brasil, Rússia, Índia e China) é a brasileira, segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), sendo composta por 85 tributos conforme levantamento efetuado em setembro de 2010 e exposto pelo Portal Tributário”.

2.3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Catelli (2001) define planejamento como: “a mais básica de todas as funções administrativas, e afirma que o sucesso das operações é determinado através do nível de habilidade pela qual essa função é desempenhada. Planejar pode ser definido como o processo de pensamento que precede a ação e está direcionado para que se tomem decisões no momento presente com o futuro em vista”.

Chiavenato (1999, p. 190) complementa que “o planejamento é um importante componente da vida organizacional, pois é capaz de proporcionar

condições de rumo e continuidade em sua trajetória em busca do sucesso”. Desta forma, ininterruptamente, a organização deve estabelecer suas metas, constituir objetivos e definir recursos e tarefas necessários para alcançá-los, primordialmente, com início na escolha do negócio, até a sua efetiva entrada no mercado.

O planejamento tributário é uma forma lícita de reduzir custos, através da diminuição dos tributos incidentes sobre as operações da empresa. A este respeito Fabretti (2014) cita que se pesquisando os efeitos jurídicos e econômicos de determinada operação, pode-se encontrar meios legais de modo a reduzir encargos e dispêndios.

Para Fabretti (2014) o planejamento tributário exige, antes de tudo, bom senso do planejador. Há alternativas legais válidas para grandes empresas, mas que são inviáveis para as médias e pequenas, dado o custo das operações necessárias para execução desse planejamento podem exigir. Desta forma, é necessário que o responsável por realizar o planejamento possua conhecimento a respeito do planejamento tributário, e busque realizar voltado a sua empresa, evitando assim possíveis problemas.

Visto isso, quando interpretado de maneira correta pelo gestor, o sistema tributário nacional oferece condições para que a empresa reduza sua carga tributária. Andrade Filho (2011) define isso como “Inteligência Fiscal”, e complementa ainda que a “Inteligência Fiscal” ou tributária determina que “a otimização tributária pode ser obtida pela criação de mecanismos de controle e análise de dados, cenários e situações providos por recursos de tecnologia da informação e também pela criação de um quadro de pessoas que dediquem seu tempo a essa tarefa”.

Contudo, as empresas que desejam otimizar as rotinas tributárias, precisam estudar novas políticas tributárias, e buscar apoio por meio de incentivos fiscais.

2.4 INCENTIVOS FISCAIS

Incentivos fiscais segundo Cesnik (2012, p.7) “são estímulos do governo, na área fiscal, com o intuito de viabilizar empreendimentos estratégicos, sejam eles culturais, econômicos ou sociais. Têm ainda a função de otimizar a distribuição de renda regional.”

Um exemplo de incentivo fiscal encontrado no Brasil é a criação da ZNF – Zona Franca de Manaus, com a finalidade de desenvolver economicamente o estado do Amazonas, foi editado em 28/02/1967 o Decreto-lei nº 288 que criou uma zona de livre comércio em Manaus. Seguiram-se as leis estaduais de concessão de isenções tributárias e atualmente vigora a Lei Estadual nº 2.826/2003, que trata especificamente da Política de Incentivos Fiscais do Amazonas (PIF/AM). Pode-se dizer que esse projeto de desenvolvimento econômico logrou êxito, entretanto as mudanças nas conjunturas econômicas internas e internacionais sinalizam a necessidade de repensar e adaptar o modelo de incentivos fiscais aplicado ao Estado do Amazonas às novas expectativas socioambientais (AMAZONAS, 2003).

Formigoni (2008) menciona que, ao diminuir a incidência tributária por meio de métodos elisivos, as empresas tenderiam a aumentar a proporção de capital próprio, a qual recorreria em relação aos capitais de terceiros. Afinal, o grande benefício que as empresas têm de se capitalizarem com dívidas é a dedução dos juros incorridos como despesas para diminuir a base de cálculo de tributos diretos sobre o lucro. Afirma ainda que, os tributos e os incentivos fiscais estão diretamente relacionados, porque são fontes de arrecadação direta pelos estados, e influenciam na aplicação dos recursos arrecadados que são destinados pelo estado para investir em segurança, saúde, educação, transporte e outros.

Segundo Souza (2014), os incentivos fiscais são divididos em: Imunidade; isenção; não incidência; ressarcimento de créditos; manutenção de créditos; *Drawback*. O quadro 3 apresenta de forma resumida cada um dos incentivos fiscais citados acima.

Quadro 3 – Incentivos Fiscais

Imunidade	Este benefício previsto na Constituição Federal impede a incidência do tributo.
Isenção	Benefício disposto em leis específicas que permite a dispensa legal de recolher determinado tributo.
Não Incidência	A não incidência ocorre quando o fato não apresenta identidade com os elementos da norma, ou seja, quando a norma que prevê a incidência não é aplicável ao caso.
Ressarcimento de Créditos	São situações em que a lei permite a devolução do valor recolhido referente a tributos, ou a recuperação do valor tributável pago em forma de crédito que pode ser utilizado no pagamento de outro tributo.

Manutenção de Créditos	Permite a recuperação do valor do tributo pago em forma de crédito a ser utilizado no pagamento do mesmo tributo em outra operação.
<i>Drawback</i>	É o direito a recuperação de créditos incidentes sobre a importação insumos a serem empregados ou consumidos na produção de bens destinados à exportação.

Fonte: Adaptada de Silveira (2017).

Destaca-se a importância do estudo sobre os incentivos fiscais, visto que as empresas podem reduzir eventuais despesas com tributação e aumentar a competitividade no mercado ao qual está inserida.

2.5 GLOBALIZAÇÃO

A globalização pode ser indicada como o ponto de partida para o comércio internacional, e segundo Timo (2010) pode ser definida como o processo de internacionalização das práticas capitalistas, com forte tendência à diminuição ou mesmo desaparecimento das barreiras alfandegárias e liberdade total para o fluxo de capital no mundo. Chamone (2009) também afirma que a redução das fronteiras entre os países através da quebra das barreiras geográficas e econômicas tende a aproximar as nações ao desenvolvimento de soluções globais.

Nesse sentido Lenhart (2008) expõe que alguns países por atributos geográficos ou populacionais, conseguem produzir com maior facilidade certo tipo de produto e com um custo inferior aos outros. Ratti (2007) complementa ainda que a impossibilidade de uma região ou país produzir vantajosamente todos os bens e serviços que seus habitantes necessitem para sobrevivência, é relacionada a fatores nos quais destaca-se a desigualdade na distribuição geográfica dos recursos naturais, as diferenças do clima, solo, e as diferenças de técnicas de produção.

Perboni, Adamatti (2015) argumentam que esta ação melhora a produtividade total da sociedade, gera riqueza e renda, e favorece tanto o país produtor, quanto os países compradores, pois conseguirão comprar a um preço inferior.

Fato é que, a globalização tende ajudar as nações a desenvolver-se com maior facilidade, abrindo novos mercados e permitindo a troca de recursos conforme a necessidade de cada país.

2.6 COMÉRCIO EXTERIOR

Werneck (2008) define comércio exterior como o conjunto de operações de compra e venda de produtos ou prestação de serviços entre um país e as demais nações.

Chamone (2009) reconhece o comércio exterior como um importante instrumento estratégico para proporcionar o desenvolvimento integrado do Brasil, pois a ampliação da participação de uma nação nesta estratégia é capaz de promover benefícios para o desenvolvimento de produtos e de processos de produção, ressalta ainda que a globalização das operações comerciais de um país alimenta a capacitação de empresas e de pessoas, que resultam a geração de renda e empregos para a nação.

As operações internacionais são divididas duas modalidades: Importação e Exportação.

2.6.1 Importação

A importação compreende à entrada temporária ou definitiva em território nacional de bens ou serviços originários ou procedentes de outros países, seja ela onerosa ou gratuita.

Segundo Bizelli e Barbosa (2002), os países lutam para obter no comércio exterior recursos que favoreçam o incremento de suas importações de bens de capital, visando elevar os padrões de vida de suas populações.

No Brasil os números das importações de 2014 a 2016 são decrescentes, que representam uma queda consolidada de 40% conforme apresentado no Quadro 4.

Quadro 4 - Importações no Brasil de 2014 a 2016

Ano	US\$ Importado	Varição em relação a 2014
2014	229.127.843.314	-
2015	171.458.999.759	-25%
2016	137.585.830.976	-40%

Fonte: Adaptado de MDIC

Dentre os principais produtos importados nesses anos destacam-se os elencados no Quadro 5.

Quadro 5 - Principais produtos Importados pelo Brasil de 2014 a 2016

Produto	2014	2015	2016
Medicamentos para medicina humana e veterinária	6,8	5,8	5,8
Partes e peças para veículos automóveis e tratores	7,1	5,4	4,9
Óleos combustíveis (óleo diesel, <i>fuel-oil</i> , etc.)	9,0	3,6	2,9

Fonte: Adaptado de MDIC

Nota-se no quadro 5 que os Óleos combustíveis foram os que mais sofreram queda nas importações. Os medicamentos também sofreram com a recessão das importações, porém em menor proporção se comparado aos outros dois itens apresentados.

2.6.2 Exportação

A exportação compreende à saída temporária ou definitiva em território nacional de bens ou serviços originários ou procedentes do país, a título oneroso ou gratuito.

Vazquez (2003, p. 179) afirma que a exportação é a atividade que proporciona a abertura do país para o mundo. Castro (2001) salienta que a concretização da exportação, gera credibilidade para a empresa, considerando que os produtos fabricados, possuem qualidade e preço competitivo, principalmente se exportados para o mercado europeu e/ou norte americano.

No Brasil os números das exportações de 2014 a 2016 assim como as importações vistas no tópico 2.6.1 também são decrescentes, porém em menor

proporção, se comparado o total exportado em 2014 com o total exportado em 2016 apresenta queda de 18% conforme apresentado no Quadro 6.

Quadro 6 - Exportações no Brasil de 2014 a 2016

Ano	US\$ Exportado	Varição em relação a 2014
2014	224.974.401.228	-
2015	190.971.087.339	-15%
2016	185.232.116.301	-18%

Fonte: Adaptado de MDIC

A queda menos acentuada nas exportações resultou em superávit na balança comercial brasileira nos anos de 2015 e 2016, revertendo o déficit do ano de 2014.

Dentre os principais produtos exportados nesses anos destacam-se os elencados no Quadro 7.

Quadro 7 - Principais produtos exportados pelo Brasil de 2014 a 2016 (em US\$ bi)

Produto	2014	2015	2016
Soja e Derivados De Soja	31,4	28,0	25,4
Petróleo e Derivados De Petróleo	25,2	16,5	13,5
Material De Transporte e Componentes	21,7	21,5	25,4

Fonte: Adaptado de MDIC

Nota-se no quadro 7 que os materiais de transportes e componentes foram os que menos sofreram impacto na redução das exportações. As exportações de petróleo e derivados sofreram quedas significativas nos anos de 2015 e 2016.

2.7 DRAWBACK

A palavra *Drawback* é de origem inglesa composta de *To draw* (tirar) e *back* (outra vez), sendo utilizada no comércio internacional, significando, importar insumos para transformação de um produto final que deve esse ser exportado, havendo, portanto, uma isenção, suspensão ou restituição de impostos da matéria prima (MAIA, 2004).

Castro (2001, p. 319) ainda acrescenta “em geral resulta na redução dos custos de fabricação dos produtos exportados, tal custo, varia de acordo com as alíquotas de importação e do percentual que a mercadoria adquirida no exterior representa no custo total do produto exportado, em comparação ao custo dessa matéria-prima eventualmente existente no mercado interno”.

O regime aduaneiro especial de *Drawback* é considerado um incentivo fiscal à exportação, utilizável na importação e/ou aquisição no mercado interno, ou seja, desonera a importação e/ou a compra no mercado nacional de insumos, empregados no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de bens exportados ou a exportar. Fornecendo, portanto, incentivos a exportação, pois permite ao exportador, melhorar seu grau de competitividade no mercado internacional, ao retirar de seus produtos encargos fiscais que incidiriam sobre suas importações e compras nacionais, proporcionando o ingresso de divisas no país e fortalecendo a indústria nacional (TIMO, 2010).

Segundo *U.S Customs and Border Protection*, o regime de *Drawback* foi criado em 1789 pelo *Continental Congress* (primeiro governo dos Estados Unidos), porém era específico para alguns itens que eram importados e destinados à exportação, com a finalidade de gerar empregos e também incentivar a fabricação e as exportações nos Estados Unidos (COTI-ZELATI, 2010).

O *Drawback* surgiu no Brasil em 1934, porém foi revogado em 1957 e é atualmente regido pelo Decreto Lei nº 37, de 21/11/1966 (ARAÚJO; SARTORI, 2003).

Como define Brogini (2013) *Drawback* é um regime aduaneiro especial, o qual se resume na importação de insumos, que serão empregados em produtos exportados ou, a exportar. É composto por três modos: suspensão, isenção e restituição (PERBONI; ADAMATTI, 2015).

As três modalidades possuem particularidades, no Brasil a mais usada é o *Drawback* suspensão, que é também a modalidade utilizada no estudo de caso desse trabalho.

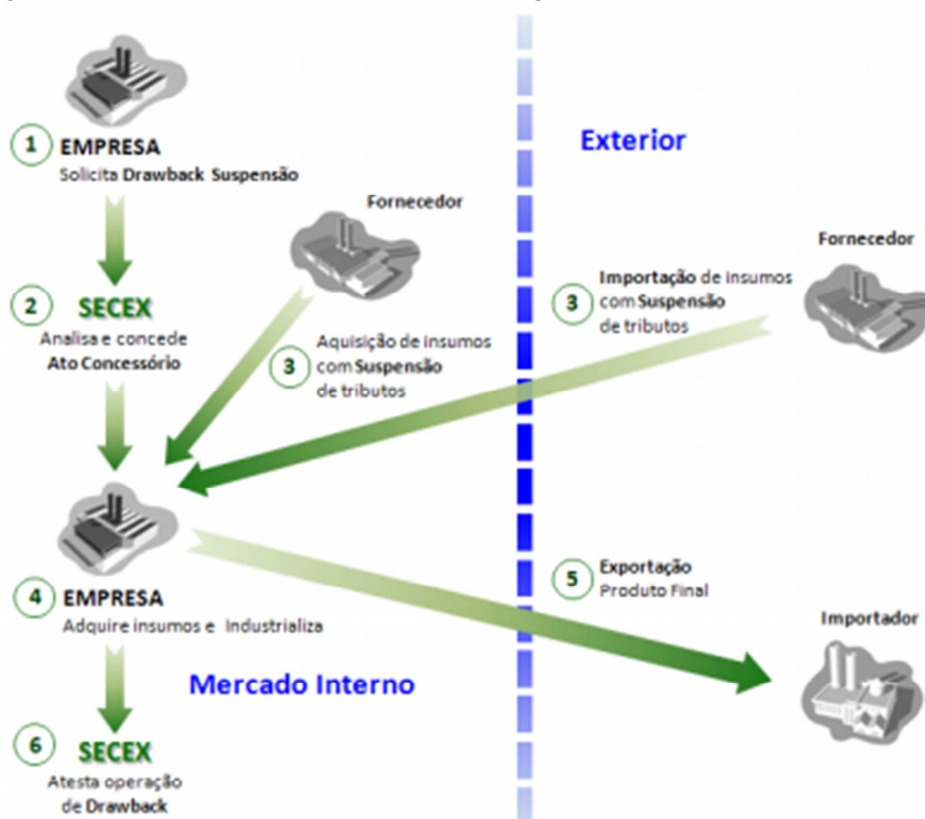
2.7.1 Drawback Integrado Suspensão

O regime de *Drawback* integrado suspensão foi instituído em 25 de março de 2010, com base na Lei 11.945 de 2009. O *Drawback* integrado suspensão possibilita que as aquisições no mercado interno sejam feitas com suspensão dos tributos, independentemente de haver ou não importações pela empresa beneficiária, ou mesmo que essa empresa não seja habilitada em outro regime suspensivo para industrialização e exportação. (CARNEIRO, 2013).

Anteriormente, as compras internas de mercadorias incorporadas em outras a serem exportadas estavam sujeitas ao pagamento dos tributos federais que, só após a venda externa, podiam ser ressarcidos, e estavam subordinados a um complexo sistema de controle administrativo para a recuperação dos créditos (EVANGELISTA, ET AL. 2012).

A figura 1 representa o fluxo geral do *Drawback* integrado suspensão.

Figura 1 - Processo Geral do *Drawback* Integrado Suspensão



Fonte: Cartilha de *Drawback* (MDIC, 2016).

A figura 1 exemplifica o processo geral do *Drawback* integrado suspensão, desde a solicitação feita pela empresa (1), até a comprovação pela SECEX (6).

Os impostos serão suspensos das importações e após comprovação das exportações isentos do pagamento. São eles:

- ✓ II – Imposto de Importação;
- ✓ IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados;
- ✓ ICMS - Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços;
- ✓ PIS / PASEP - Programa de Integração Social e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público;
- ✓ COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social;
- ✓ AFRMM - Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante.

É importante ressaltar que a isenção fica condicionada a exportação dos produtos resultantes do processo de *Drawback* para o exterior, e deve ser comprovada via perante a Secretaria Estadual da Fazenda, DECEX e Marinha Mercante.

2.7.2 *Drawback* Integrado Isenção

Foi regulamentado em 2011 o *Drawback* Integrado Isenção que permite a reposição de estoques tanto dos insumos importados, quanto daqueles adquiridos no mercado interno e utilizados na industrialização de produto final já exportado.

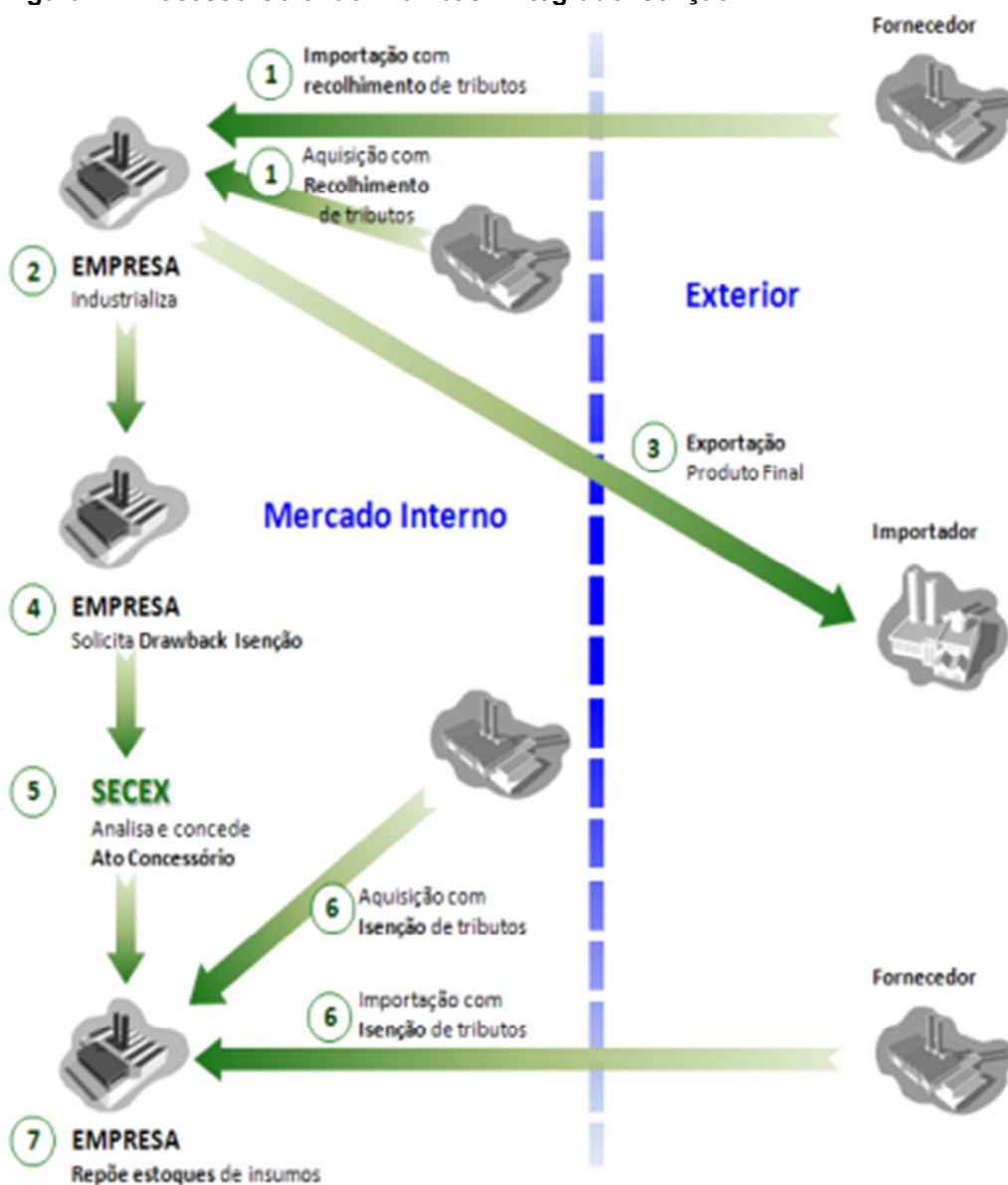
Araújo; Sartori (2003) ressaltam que o processo de isenção funciona um pouco diferente da suspensão, pois a matéria-prima importada será para a reposição de estoque de algo que já tenha sido exportado anteriormente conforme a modalidade da suspensão.

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

II - Isenção - permite a isenção do Imposto de Importação e a redução a zero do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP- Importação e da COFINS- Importação, na importação, de forma combinada ou não com a aquisição no mercado interno, de mercadoria equivalente à empregada ou consumida na industrialização de produto exportado (BRASIL, 2013).

A figura 2 representa o fluxo geral do *Drawback* integrado isenção.

Figura 2 - Processo Geral do Drawback Integrado Isenção



Fonte: Cartilha de *Drawback* (MDIC, 2016)

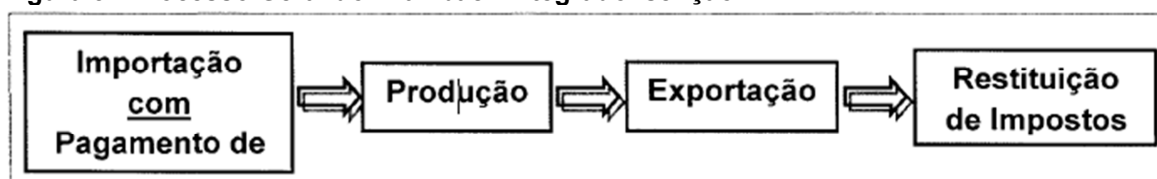
Conforme apresentado na figura 2 realiza-se dois processos de importação: o primeiro é tributado normalmente, sendo o produto nacionalizado para utilização na produção e revendido no mercado internacional; o segundo a importação é isenta do pagamento dos tributos, com o intuito de repor o estoque, sendo que o produto resultante da segunda importação pode ser comercializado tanto no mercado interno, quanto no mercado externo.

2.7.3 Drawback Restituição

O *Drawback* Restituição possui a mesma lógica do *Drawback* Isenção, visto que o beneficiário realiza a importação em regime comum com o recolhimento de todos os tributos, pois tem como objetivo inicial a venda do produto final no mercado interno, mas devido à oportunidade incorporou os insumos em produtos que posteriormente foram exportados. A diferença está na possibilidade do beneficiário não fazer uma segunda importação sob a modalidade Isenção para repor o estoque, mas sim pleitear a restituição dos tributos pagos na importação dos insumos (TIMO, 2010).

Conforme a redação dada pelo Decreto nº 8.010 de 16 de maio de 2013, a modalidade restituição “permite a restituição, total ou parcial, dos tributos pagos na importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada” (BRASIL, 2013). A figura 3 representa o fluxo geral do *Drawback* Restituição:

Figura 3 - Processo Geral do Drawback Integrado Isenção



Fonte: Timo (2010)

Timo (2010) ainda destaca duas características dessa modalidade: os tributos restituídos são somente o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados; e a forma como a restituição é realizada - através do crédito fiscal, consignado no Certificado de Crédito Fiscal à Importação mediante ao crédito na conta corrente na qual tenham sido debitados o II e IPI anteriormente. Essas, juntamente com o prazo para concessão que é de apenas 90 dias após a efetivação da exportação são os grandes motivadores para pouca ou mesmo nenhuma utilização dessa modalidade.

2.7.4 Submodalidades do *Drawback*

Dentro das modalidades do regime de *Drawback* algumas possuem operações com características especiais, e tem seus processos classificados de acordo com a natureza do produto ou da operação. Timo (2010) elenca oito operações especiais, demonstradas no Quadro 8:

Quadro 8 - Submodalidades do *Drawback*

<i>Drawback</i> Genérico	Operação especial concedida apenas na modalidade suspensão integrado em que é admitida a discriminação genérica da mercadoria e o seu respectivo valor, dispensando a Nomenclatura Comum do MERCOSUL e a quantidade a ser importada.
<i>Drawback</i> Sem Cobertura Cambial	Concedido apenas na modalidade suspensão integrado se caracteriza pela não cobertura cambial, parcial ou total, da importação.
<i>Drawback</i> Intermediário	Concedido a empresas denominadas fabricantes-intermediários, que obrigatoriamente importam e adquirem no mercado interno mercadorias destinadas à industrialização de produto intermediário a ser fornecido a empresas industriais-exportadoras, para emprego na industrialização de produto final destinado à exportação. É obrigatória a menção expressa da participação do fabricante-intermediário no Registro de Exportação

<p><i>Drawback</i> Integrado para Produtos Agrícolas ou Criação de Animais</p>	<p>Concedido, exclusivamente na modalidade suspensão integrado, para importação ou compra no mercado interno de matéria-prima e outros produtos utilizados no cultivo dos produtos agrícolas ou na criação dos animais a seguir definidos, cuja destinação é a exportação: frutas, suco e polpa de frutas; algodão não cardado nem penteado; camarões; carnes e miudezas, comestíveis, de frango; e carnes e miudezas, comestíveis, de suínos. Para essa modalidade é exigido apresentação de Laudo Técnico emitido por órgão ou entidade especializada da Administração Pública Federal.</p>
<p><i>Drawback</i> para Embarcação</p>	<p>Concedido nas modalidades suspensão integrado e de isenção para importação de mercadoria utilizada em processo de industrialização de embarcação, destinada à venda no mercado interno.</p>
<p><i>Drawback</i> para Fornecimento no Mercado Interno</p>	<p>Concedido na modalidade suspensão, para importação de 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 pagamento em moeda conversível proveniente de financiamento concedido por instituição financeira internacional, da qual o Brasil participe, ou por entidade governamental estrangeira, ou ainda, pelo BNDES, com recursos captados no exterior.</p>
<p><i>Drawback</i> Financeiro</p>	<p>Apesar de não nomear como sendo <i>Drawback</i> Financeiro, a Portaria SECEX nº 10, de 24/05/2010, no seu artigo 90º, afirma que poderá ser concedido o regime de <i>Drawback</i>, na modalidade suspensão do pagamento de tributos, pela análise dos fluxos financeiros, observados a agregação de valor, o resultado da operação, e a compatibilidade entre as mercadorias adquiridas e aquelas por exportar. Sendo esse concedido após o exame do plano de exportação do beneficiário onde deverá estar atendida uma das seguintes condições: I - índices de nacionalização progressiva; ou II - metas de exportação anuais crescentes.</p>
<p><i>Drawback</i> Realizado por Empresa Comercial Exportadora</p>	<p>Apesar de não fornecer um título, a Portaria SECEX nº 10, de 24/05/2010, no seu artigo 74º, afirma que poderá ser concedido o regime de <i>Drawback</i> à empresa industrial ou comercial. Tendo a empresa comercial exportadora que emitir o Ato Concessório de <i>Drawback</i> em seu nome, e após a realização da aquisição, enviar a respectiva mercadoria, por sua conta e ordem, a estabelecimento industrial para industrialização, sob encomenda, devendo a exportação do produto ser realizada pela empresa Comercial Exportadora, ou seja, a detentora do Ato Concessório.</p>

Fonte: Adaptado de Timo (2010)

É importante ressaltar que as submodalidades têm especificidades entre elas. Algumas podem ser concedidas apenas em determinadas modalidades de *Drawback*. E todas devem respeitar a condição de ser usada no processo de industrialização do produto acabado.

2.7.5 Vantagens e Desvantagens da Utilização do *Drawback*

Segundo Gama (2010), as operações de comércio exterior em que as mercadorias são recebidas ou entregues apenas mediante pagamento, possuem pontos peculiares a serem analisados, como por exemplo: desoneração de tributos na exportação e incidência na importação.

Conforme consta na Cartilha de *Drawback* Integrado (S.A), pode-se dizer que, as principais vantagens da utilização do *Drawback* são: diminuição dos encargos fiscais por meio da suspensão dos seguintes tributos:

- ✓ Imposto de Importação (II);
- ✓ Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- ✓ Contribuição para o Programa de Integração Social e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – (PIS/PASEP)
- ✓ Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- ✓ Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM);
- ✓ Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre os insumos importados.

Castro (2001) cita vantagens e desvantagens adquiridas pela empresa ao utilizar-se do *Drawback*, conforme mostra o Quadro 9:

Quadro 9 – Vantagens e Desvantagens da utilização do Regime de *Drawback*

Vantagens	Desvantagens
Redução de encargos tributários.	Custo administrativo ocasionado pelo controle na utilização do regime.
Redução de custos financeiros.	Aspectos macroeconômicos como a taxa de juros e câmbio, que podem inviabilizar o processo.
Comparação de preços de produtos fabricados no mercado interno e externo.	Burocracia lenta dos órgãos governamentais que não acompanham as mudanças no comércio internacional
Comparação da qualidade do produto fabricado internamente e no exterior.	Falta de regulamentação para pequenas e médias empresas.
Negociação internacional para atender às exigências do importador.	
Dispensa de transporte em navio de bandeira brasileira.	
Exame de similaridade (condições exigíveis quando há isenção ou redução da alíquota do imposto de importação).	

Fonte: Adaptado de Moori, et al (2011)

Neto (2011) destaca que deve-se levar em conta que, de acordo com a legislação, o produtor tem prazo de até um ano, entre a importação do insumo e a exportação do bem industrializado, prazo esse que pode ser prorrogável por mais um ano. A prorrogação somente será permitida perante análises formuladas até o último dia de validade do Ato Concessório de *Drawback*, ou no primeiro dia útil após o vencimento, caso este ocorra em dia não útil.

2.7.6 Condições para utilização do *Drawback*

De acordo com a portaria nº 23 de 14/07/2011 o regime de *Drawback* poderá ser concedido a operação que se caracterize como:

- I. Transformação – a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova;
- II. Beneficiamento – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto;
- III. Montagem – a que consista na reunião de produto, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal;
- IV. Renovação ou recondicionamento – a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização;
- V. Acondicionamento ou reacondicionamento – a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação de embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de produto;

É importante destacar que entende-se como “embalagem para transporte”, a que se destinar precipuamente a tal fim.

Estão expostas a seguir, as condições que os produtos devem ter para ser comercializados com o regime de *Drawback*, conforme a portaria nº 23 de 14/07/2011:

- I. Mercadoria para beneficiamento no País e posterior exportação;
- II. Matéria-prima, produto semielaborado ou acabado, utilizados na fabricação de mercadoria exportada, ou a exportar;

- III. Peça, parte, aparelho e máquina complementar de aparelho, de máquina, de veículo ou de equipamento exportado ou a exportar;
- IV. Mercadoria destinada à embalagem, acondicionamento ou apresentação de produto exportado ou a exportar, desde que propicie, comprovadamente, uma agregação de valor ao produto final;
- V. Animais destinados ao abate e posterior exportação; e
- VI. Matéria-prima e outros produtos que, embora não integrando o produto a exportar ou exportado, sejam utilizados em sua industrialização, em condições que justifiquem a concessão.

Em contrapartida ainda segundo a portaria nº 23 de 14/07/2011 não poderá ser concedido o regime de *Drawback* para:

- I. Importação de mercadoria utilizada na industrialização de produto destinado ao consumo na Zona Franca de Manaus e em áreas de livre comércio localizadas em território nacional;
- II. Exportação ou importação de mercadoria suspensa ou proibida;
- III. Exportações ou importações conduzidas em moedas que não possuam taxa de conversão diária para o dólar dos Estados Unidos;
- IV. As hipóteses previstas nos incisos IV a IX do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nos incisos III a IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e nos incisos III a V do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

2.8 NÚMEROS DAS EXPORTAÇÕES COM O REGIME DE *DRAWBACK* NO BRASIL

Considerando que as exportações brasileiras tiveram recessão nos anos de 2015 e 2016 em relação a 2014, as exportações com *Drawback* acompanharam a

queda das exportações brasileiras, apresentando variação negativa de 21% se comparado 2016 a 2014. Conforme demonstrado no Quadro 10.

Quadro 10 – Participação geral do *Drawback* nas exportações brasileiras (em bilhões de US\$)

	Exportação total brasileira	Exportações com <i>Drawback</i>	Participação em relação ao total de exportações
2014	225,0	53,3	23%
2015	191,0	48,3	25%
2016	185,2	42,2	23%

Fonte: Adaptado de MDIC

2.8.1 Principais Produtos Exportados com *Drawback*

Com relação ao ano de 2016, de acordo com a Pauta de Produtos de exportação (PPE), o produto mais exportado, via *Drawback* suspensão, foi Carne de frango congelada, fresca ou refrigerada, incluídos miúdos, com US\$ 3.953,7 milhões, representando 66,5% das exportações totais do produto nos últimos doze meses. Em segundo, aparece Automóveis de passageiros, alcançando US\$ 2.733,7 milhões exportados com *Drawback*, numa participação de 58,5 % dos US\$ 4.671,4 milhões totais exportados neste período em questão. Na terceira posição, encontra-se Minérios de ferro e seus concentrados, com US\$ 2.716,6 milhões exportados via *Drawback*. Conforme mostra o Quadro 11.

Quadro 11 – Participação dos principais produtos exportados com *Drawback* (em bilhões de US\$)

	Exportação total brasileira	Exportações com <i>Drawback</i>	Participação em relação ao total de exportações
Carne de frango congelada, fresca ou refrigerada, incluídos miúdos.	5,9	3,9	66%
Automóveis de passageiros.	4,7	2,7	58%

Minérios de ferro e seus concentrados	13,3	2,7	20%
---------------------------------------	------	-----	-----

Fonte: Adaptado de MDIC

O produto exportado na empresa Alfa é justamente a carne de frango, as exportações destinam-se a países da Ásia e da Europa. Os principais destinos das exportações brasileiras serão expostos no tópico seguinte.

2.8.2 Principais destinos das exportações brasileiras com o Regime de *Drawback*

Em 2015, o principal país de destino das exportações brasileiras com *Drawback* foram os Estados Unidos, atingindo o montante de US\$ 8,4 bilhões. Em segundo aparece a Argentina, que recebeu US\$ 5 bilhões. Em terceiro lugar, as exportações para a China somaram US\$ 4 bilhões. Em 2014 os Estados Unidos receberam US\$ 8,9 bilhões, já a Argentina US\$ 5,2 bilhões e a China US\$ 3,7 bilhões. Para melhor visualização das variações, os números estão expostos no Quadro 12.

Quadro 12 – Principais países de destinos das brasileiras com *Drawback* (em bilhões de US\$)

	Exportações via <i>Drawback</i> 2015	% de participação em relação ao total de exportações de 2015	Exportações via <i>Drawback</i> 2014	% de participação em relação ao total de exportações de 2014
Estados Unidos	8,4	17,5%	8,9	16,7%
Argentina	5,0	10,3%	5,2	9,7%
China	4,0	8,2%	3,7	7,0%

Fonte: Adaptado de MDIC

Foram expostos os dados de 2014 e 2015 visto que as cartilhas atualizadas do MDIC de 2016 e 2017 não trazem detalhados os valores referentes aos destinos das exportações brasileiras com *Drawback*.

2.9 ESTUDOS ANTERIORES

No quadro 13, apresentam-se os estudos que serviram como base, e auxílio para desenvolvimento do referencial teórico e comparações durante análise e conclusões.

Quadro 13 - Estudos Bases

Autor / Ano	Título	Descrição
Chamone, M. V. (2009)	A UTILIZAÇÃO DO REGIME ADUANEIRO <i>DRAWBACK</i> COMO UM FATOR COMPETITIVO À INDÚSTRIA AUTOMOBILÍSTICA	<p>Objetivo Geral: Demonstrar que a utilização do regime aduaneiro especial <i>Drawback</i> pode proporcionar uma maior a inserção da empresa no mercado competitivo global.</p> <p>Resultados: Os resultados obtidos apontam que, a empresa beneficiária do regime obteve redução de 4% no custo total do Veículo A e 1% no custo total do Veículo B.</p>
Timo L. R. (2010)	<i>DRAWBACK</i> SUSPENSÃO INTEGRADO: IMPLANTAÇÃO E REDUÇÃO DE CUSTOS NAS IMPORTAÇÕES DE MATÉRIA-PRIMA DE EMPRESA EXPORTADORA	<p>Objetivo Geral: Demonstrar a viabilidade do processo de implantação, e a redução de custos de mercadorias importadas em uma empresa, quando há aplicação do regime aduaneiro especial de <i>Drawback</i> Suspensão Integrado.</p> <p>Resultados: Os resultados obtidos apontam que, a empresa beneficiária do regime obteve redução de 34,01% no custo total da importação com ICMS e 21,44% no custo total da importação sem ICMS.</p>
Dellacorte, F.; Zeni V. L. F. (2015)	UTILIZAÇÃO DO REGIME <i>DRAWBACK</i> COMO FATOR COMPETITIVO NO MERCADO INTERNACIONAL	<p>Objetivo Geral: Demonstrar a utilização do regime de <i>Drawback</i> como fator competitivo no mercado internacional.</p> <p>Resultados: Equiparando os resultados obtidos restringindo a análise apenas ao item Milho, a empresa beneficiária do regime obteve redução de 20% no custo total da importação.</p>

Silveira, K.V. (2017).	APLICAÇÃO DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL <i>DRAWBACK</i> EM UMA INDÚSTRIA QUÍMICA LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE IÇARA-SC	<p>Objetivo Geral: Identificar qual impacto da aplicação do regime aduaneiro especial <i>Drawback</i> no custo de aquisição de insumos importados em uma Indústria Química localizada no município de Içara-SC.</p> <p>Resultados: Os resultados obtidos apontam que, a empresa beneficiária do regime obteve redução de proporcionou uma economia superior a 13%.</p>
------------------------	---	--

Fonte: Elaborado pelo autor

Percebe-se unanimidade de economia nos estudos anteriores analisados, com variação nos resultados, pois os critérios de análise são diferentes. Destaca-se também que a redução é diretamente ligada aos produtos importados.

3 METODOLOGIA

Para Marconi e Lakatos (2010) “a especificação da metodologia é a que abrange em maior número os itens da pesquisa, visto que responde, ao mesmo tempo, às questões: como?, com quê?, onde?, quanto?”.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Esta pesquisa caracteriza-se, quanto aos objetivos, como descritiva, pois pretende avaliar a viabilidade econômica e financeira de utilizar o *Drawback* em uma empresa do ramo avícola no sudoeste do Paraná.

Pesquisa descritiva que para Andrade (2007) é o tipo de pesquisa em que as ocorrências são observadas, registradas, avaliadas, qualificadas e interpretadas, sem que o pesquisador intervenha neles. Santos (2005) complementa que é um levantamento de dados com características já conhecidas que compõem um processo ou fenômeno.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa classifica-se como um estudo de caso, que segundo Pinheiro (2010, p. 23) envolve o estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento. Martins e Lintz (2011) complementam que estudo de caso é o método cuja finalidade é o estudo de uma unidade profunda e intensa, ponderando que se estude a totalidade de uma situação e exponha a complexidade de certo problema de pesquisa.

Enquadra-se também em uma pesquisa bibliográfica, pois se utiliza de materiais já publicados sobre o assunto. Rampazzo (2005, p. 53) defende que a pesquisa bibliográfica procura explicar um problema com base em referências teóricas publicadas, pode ser realizada independentemente, ou como parte de outros tipos de pesquisa.

Está presente no estudo a pesquisa de campo, definida por Marconi e Lakatos (2010) como técnica utilizada com o objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos acerca de um problema, para o qual se procura uma resposta, ou de

uma hipótese, que se queira comprovar, ou, ainda, descobrir novos fenômenos ou as relações entre eles.

A pesquisa de campo apresenta-se nesse projeto, através da análise feita em um ato concessório aberto por uma das empresas de um grupo empresarial que atua no ramo avícola com sede na região sudoeste do Paraná. O item importado foi o milho, adquirido no Paraguai.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para a coleta de dados, foi utilizada a observação participante, visto que o autor trabalhava em um dos setores responsáveis pelo controle dos processos pertencentes ao *Drawback*. Para Marconi e Lakatos (2010 p. 222) observação direta: “Utiliza os sentidos na obtenção de determinados aspectos da realidade. Não consiste apenas em ver e ouvir, mas também em examinar fatos ou fenômenos que se deseja estudar”. Pode ser: Sistemática, Assistemática; Participante, Não participante; Individual, em Equipe; na Vida Real, em Laboratório.

A coleta de dados foi feita através de planilhas de controle interno, relatórios extraídos dos sistemas de informação, dos materiais disponibilizados em treinamentos e das notas fiscais da empresa.

Quanto à análise dos dados utilizou-se da técnica qualitativa. Segundo Michel, (2005) na pesquisa qualitativa, a veracidade não se demonstra numérica ou estatisticamente, pois prova no formato de experimentação empírica. Já na técnica quantitativa usa-se a quantificação de dados, tanto na coleta de informações, quanto na análise dos mesmos.

Marconi e Lakatos (2010) explicam que a abordagem qualitativa se trata de uma pesquisa que tem como premissa analisar e interpretar aspectos mais profundos de compreensão. Assim, percebe-se que a ênfase da pesquisa qualitativa é nos processos e significados.

Foi utilizado também o método comparativo que segundo Fachin (2001, p.37) consiste em investigar coisas ou fatos e explicá-los conforme suas semelhanças e diferenças. No presente trabalho, o método comparativo foi aplicado para comprovar a viabilidade da aplicação do regime *Drawback*, tendo em vista

estudos anteriores, que assim como este obtiveram resultados positivos em suas simulações de incidência de tributos em operações internacionais com *Drawback*.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA OBJETO DO ESTUDO

A empresa em estudo pertence a um grupo empresarial de grande porte e atua no ramo avícola. O grupo destaca-se por produzir desde o ovo fértil até a carne de frango *in-natura* considerada o produto final. Sua produção é negociada tanto no mercado nacional quanto internacional. A matriz está localizada na região sudoeste do Paraná, tendo filiais espalhadas por SC, RS, DF e MS. Em respeito ao sigilo empresarial, chamaremos Empresa Alfa. Atualmente a Alfa mantém operações de compra e venda com 10 países, divididos entre: América do Sul (Paraguai e Venezuela); América do Norte (México); África (Costa do Marfim, Senegal, Mali e Madagascar); Ásia (Arábia Saudita, Omã e Emirados Árabes Unidos).

É importante ressaltar que o regime utilizado no estudo, é o *Drawback* integrado suspensão, no entanto, no período em análise houve influências de alguns fatores que contribuíram para maior ou menor utilização deste benefício.

Para gozar dos benefícios do regime de *Drawback*, o importador beneficiário deverá em todo caso, cumprir as exigências previstas em lei, e com isso seguir um processo rigoroso de controle interno, para evitar eventuais ônus junto à receita. Os processos do regime estão divididos em:

- Análise de viabilidade;
- Processos de importação;
- Processos de exportação;
- Procedimentos especiais para emissão e controle das nf's de entrada e saída.

4.2 ANÁLISE DE VIABILIDADE

A primeira decisão tomada pela Alfa, antes mesmo de decidir sobre a implantação do Regime *Drawback*, foi fazer a análise de viabilidade da aplicação.

Para isso, foi preciso todo um estudo de mercado, questão logística do insumo importado, variação de preço, e principalmente a disponibilidade de entrega do mesmo, no momento que for preciso.

No caso da importação efetuada pela Alfa, o item - milho - possui algumas particularidades, se comparado aos demais insumos, visto que depende da safra produzida, se as condições climáticas colaborarem, a tendência é que o produto fique disponível em maior quantidade no mercado, e seguindo a lei da oferta e demanda, o preço para compra deve ser menor. A equipe que efetuou a análise de viabilidade usou dentre outras ferramentas, planilhas para simular a aquisição de milho nas diferentes condições possíveis.

4.3 PROCESSOS DE IMPORTAÇÃO

Após a confirmação da viabilidade em aplicar o Regime *Drawback* inicia-se o processo efetivo de aplicação, as etapas de importação são divididas em:

- ✓ Abertura do Ato Concessório;
- ✓ Emissão da LI – Licença de Importação;
- ✓ Emissão da DI – Declaração de Importação.

4.3.1 Emissão do Ato Concessório

Na emissão do Ato concessório, empresa Alfa deve informar quais os produtos que serão adquiridos, e posteriormente quais os produtos que serão exportados como produto acabado, todos com o número da NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), descrição da NCM e Descrição Complementar. Outro fator importante são as quantidades a serem exportadas e importadas de determinados produtos.

O Ato Concessório para compra do milho da Alfa foi aberto no dia 12/04/2016 e tem validade até dia 12/04/2017 prorrogável até de 12/04/2018. Escriturado sob a modalidade suspensão no Regime Integrado.

4.3.2 Emissão Da LI - Licença De Importação

A LI (Licença de Importação) é um documento eletrônico que contém informações de natureza comercial e financeira referentes à mercadoria e a operação de importação. Para a emissão da LI, devem ser informados os dados das empresas importadoras e também da exportadora respectivamente. Os campos a serem preenchidos nas informações básicas são:

- ✓ Tipo de Importador;
- ✓ Nome do Importador,
- ✓ CNPJ;
- ✓ Razão Social;
- ✓ País;
- ✓ Atividade Econômica;
- ✓ Natureza Jurídica;
- ✓ Endereço; e
- ✓ Contato.

É importante observar também nas informações adicionais, a solicitação da informação sobre o país de procedência do produto que será importado, a URF (Unidade da Receita Federal) de despacho e a URF de entrada. A Emissão da LI da Alfa ocorreu no dia 17/06/2016, possui validade para embarque até dia 15/09/2016 e validade para despacho até dia 14/12/2016.

A segunda parte da LI contém os dados do fornecedor (exportador), da mercadoria importada e dos detalhes da negociação. Sobre o fornecedor, solicita-se:

- ✓ O Nome;
- ✓ E-Mai;

- ✓ Responsável;
- ✓ País de Aquisição;
- ✓ País de Origem; e
- ✓ Endereço.

É preciso também especificar em detalhes o produto que será comprado no exterior. A Alfa deve fornecer os dados da mercadoria, tais como:

- ✓ NCM,
- ✓ Descrição da NCM,
- ✓ Unidade de Medida Estatística da Mercadoria,
- ✓ Moeda em qual foi negociada,

Após o preenchimento das informações do produto importado, deve-se ainda detalhar, a quantidade comercializada, os valores, a quantidade de itens contidos no AC, e as especificações do produto. Com isso, findando as informações da LI, são preenchidos os detalhes sobre a negociação como o prazo e o tipo de pagamento da operação.

4.3.3 Emissão da DI - Declaração de Importação

A DI (Declaração de Importação) consiste na prestação das informações correspondentes à operação de importação, contendo dados de natureza comercial, fiscal e cambial sobre as mercadorias. O registro da DI caracteriza o início do despacho de importação. Todas as informações contidas na DI devem ser consideradas um “espelho” nas notas fiscais de importação, uma vez que é tomada como base para a emissão das mesmas.

A LI deve ser vinculada à DI no momento do seu registro, a vinculação faz com que todos os campos da adição da DI correspondentes aos campos da LI sejam preenchidos automaticamente com o conteúdo declarado na LI, ou seja, não há como alterar informações da LI na DI, por isso que a LI deve ser emitida com informações corretas e completas. Os valores referentes aos impostos incidentes ficam suspensos para a operação.

4.4 PROCESSOS DE EXPORTAÇÃO

O processo de exportação do produto acabado começa com a emissão do RE - Registro de Exportação.

4.4.1 Emissão do Registro de Exportação

O RE é o conjunto de informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracteriza a operação de exportação de uma mercadoria e define o seu enquadramento.

Deverá haver assim para cada código de NCM um RE, devendo o exportador proceder com a descrição de todas as mercadorias, mesmo que de forma resumida, conforme prevê o § 3º do art. 184 da Portaria Secex nº 23, de 2011. Na primeira parte da RE são apresentadas as informações básicas da empresa que está exportando os produtos e a situação que se encontra a operação.

Na segunda parte da RE contém os dados gerais do importador (comprador), bem como os dados da operação. Deve constar na RE a Unidade RF de Despacho e a Unidade RF de embarque, assim como é exigido na LI.

Deve conter na RE a NCM do item, Descrição do Item e a Data de Validade da RE, bem como as quantidades exportadas, o valor e o prazo de pagamento conforme mostra a Figura 4.

Figura 4 - Dados da Mercadoria

3. Dados da Mercadoria							
Mercadoria							
O exportador é o único fabricante?			Sim				
Mercadoria							
02071400-00							
Descrição							
-- PEDAÇOS E MIUDEZAS, CONGELADOS							
Naladi							
02071410 - PEDAÇOS							
Data de Validade do RE:			02/04/2017				
Complemento do Registro de Exportação							
Prazo de Pagamento (Em Dias)		30					
Itens de Mercadoria							
Código	Descrição	Valor Venda	Condição	Valor Local Embarque	Qtd. Unid. Comercializa	Qtd. Unid. Estatística	Qtd. Peso Líquido
1					27000,00000	27000,00000	27000,00000
MEIO PEITO SEM OSSO SEM PELE SEM FILEZINHO CX 12KG NATUR-AL							

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Controlar os saldos de exportação é de suma importância, bem como os demais processos do *Drawback*, no entanto a Alfa optou por terceirizar essa atividade. A empresa contratada para executar tal função, envia relatórios diários, semanais e mensais, contendo as informações sobre todo o processo.

4.4.2 Comprovação e Baixa do Ato Concessório

A baixa deve ser realizada após todas as exportações serem efetuadas. A empresa deve alterar as informações, adequando os saldos de quantidades e valores das respectivas NCM's de importação e exportação.

Com isso, encerrasse o processo do *Drawback*. Os resultados da operação serão expostos no tópico 4.6 do presente estudo, contendo um resumo da economia gerada com a aplicação do Regime.

4.5 PROCEDIMENTOS ESPECIAIS PARA EMISSÃO E CONTROLE DAS NF'S DE ENTRADA E SAÍDA

Para as notas fiscais de entrada deve-se usar o CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) 3.127 - “Compra para industrialização sob o regime de *Drawback*”. Estão classificadas neste código as compras de mercadorias a serem utilizadas em processo de industrialização e posterior exportação do produto resultante, cuja NF's de venda serão classificadas no CFOP 7.127 - “Venda de produção do estabelecimento sob o regime de *Drawback*” (TIMO, 2010).

Na Figura 5, percebe-se que o CFOP usado na nota de exportação da empresa Alfa é o 7.127 conforme mencionado acima. Os demais dados são informados normalmente, como em qualquer outra operação de venda.

Figura 5 – Nota fiscal de saída – *Drawback*.

QUANTIDADE	ESPECIE	MARCA	NUMERO	PESO BRUTO	PESO LIQUIDO									
2.250,000	CX			28.012,500	27.000,000									
DADOS DOS PRODUTOS /SERVICOS														
CODPROD	DESCRICAO DOS PRODUTOS /SERVICOS	NCM/SH	CST	CFOP	UN	PESO	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	BCALC ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALICOTAS ICMS	ALICOTAS IPI
8475802	MEIO FEITO S/O S/F S/F CX 12KG NATUR-AL	02071400	041	7127	KG	27.000,000	2.250,00			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

É importante ressaltar que é imprescindível a organização quanto ao preenchimento das informações nas notas fiscais de entrada e saída e demais obrigações acessórias, pois se não preenchidas corretamente, descaracterizará o benefício, tendo como pena pagamento de todos os encargos e multas previstos pela legislação.

Para o controle das notas de importação foi emitido uma nota de venda para entrega futura com o CFOP 3.127 conforme mostra a Figura 6.

Figura 6 – Nota fiscal de entrega futura - *Drawback*

QUANTIDADE	ESPECIE	MARCA	NUMERO	PESO BRUTO	PESO LIQUIDO									
1.000.000,000	KG			1.000.000,000	1.000.000,00									
DADOS DOS PRODUTOS /SERVICOS														
CODPROD	DESCRICAO DOS PRODUTOS /SERVICOS	NCM/SH	CST	CFOP	UN	PESO	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	BCALC ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALICOTAS ICMS	ALICOTAS IPI
99	MILHO COMERCIAL	10059010	040	3127	KG	1.000.000,00	0,00			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Com isso foram emitidas notas de remessas para acompanhar o envio do produto importado. Para essas notas de remessa, usa-se o CFOP 3.949 - “Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado”.

No entanto constam nas NF's de venda para entrega futura quanto nas notas de remessa, no campo destinado para as "informações complementares" a modalidade de *Drawback* aplicado, a descrição da mercadoria importada, o número do ato concessório dentre outras informações sobre a operação. Conforme mostra a Figura 7.

Figura 7 – Informações complementares – Nota fiscal de entrada

```

INFORMACOES COMPLEMENTARES
Usuario.: [REDACTED] NF Fornecedor: [REDACTED] 50 Valor Aproximado dos Tributos (Cod. Item/Valor)
: 99/R 0,00. Total R 0,00. ICMS ISENTO CFE. ARTIGO 90, INCISO XXII, LIVRO I DO RICMS. II E IPI SUSPEN
SOS NOS TERMOS DO DECRETO 6759/09, ART. 381 IMPORTACAO SOBRE O REGIME DE DRAWBACK INTEGRADO, AMPARADO
PELO AC N. 2016001 [REDACTED] DE 12/04/2016. ICMS ISENTO, CONFORME ARTIGO 9, INCISO XXII, LIVRO I DO RIC
MS. II E IPI SUSPENSOS NOS TERMOS DO DECRETO 6759/09, ART. 381 SOBRE O REGIME DE DRAWBACK (CONVÊNIO I
CMS 27/90 E 94/94) - DESCRICAO DA MERCADORIA: MILHO PARAGUAIO, EM GRAOS, A GRANEL, SAFRA 2016, MARCA:
S/M. CONDICOOES DE QUALIDADE: UMIDADE: 14,0% MAX, IMPUREZAS: 1,0% MAX, DANIFICADOS: 6% MAX, AFLATOXIN
A: 20 PFB MAX. NUMERO DO MIC/DTA PY228650 [REDACTED], NUMERO DO LI 16/1583 [REDACTED], NUMERO CERTIFICADO BRASILEIR
O BR - B-0000022 [REDACTED] - DI 16/0970 [REDACTED] TAXA DOLAR R 3,3533

```

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Já para as NF's de saída (exportação) no mesmo campo "informações complementares" deverão conter as informações de qual a modalidade do Regime, o Número do Ato Concessório, a validade do Ato, e o Número da RE (Registro de Exportação), conforme Figura 8.

Figura 8 – Informações complementares – Nota fiscal de saída

```

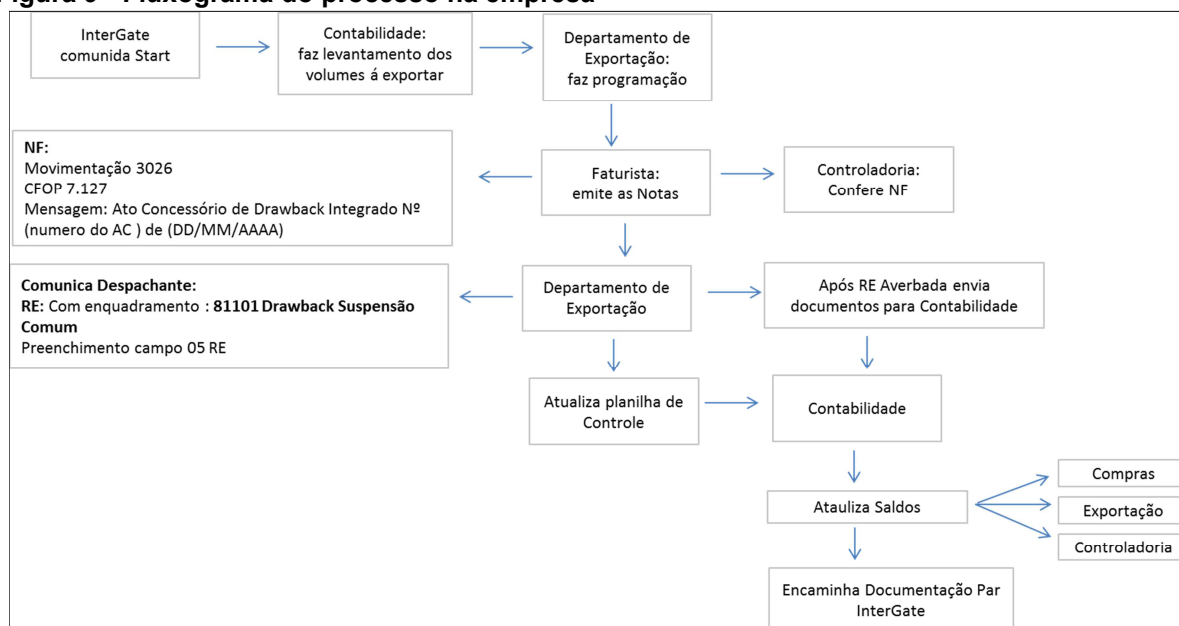
DADOS ADICIONAIS
INFORMACOES COMPLEMENTARES
Usuario.: [REDACTED] Vendedor.: [REDACTED] - [REDACTED] Pedido(s):298038 Valor Aproximado dos Tributos
(Cod. Item/Valor): 3475802/R 0,00. Total R 0,00. ATO CONCESSORIO DE DRAWBACK INTEGRADO N2016001 [REDACTED] DE
12/04/2016 NAVIO: CAP SAN ANTONIO- BOOKING: 97999 [REDACTED] CONTAINER: HLXU 8736 [REDACTED]-1- TARA: 4.480 - LACR E
AG: HLG084 [REDACTED], LACRE SIF: 00 [REDACTED] CONSIGNE: [REDACTED] - P.O.BOX: [REDACTED] E -
DUBAI, UAE- FATURA: 10/2017 - FRETE RODOVIARIARIO: [REDACTED] - FRETE INTERNO: [REDACTED] - DOLAR: 3,1912
- EMBARQUE: RIO GRANDE. PLACA CARRETA.: IBE085 [REDACTED] VALOR DO FRETE INTERNO [REDACTED].

```

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Foi elaborado também um fluxograma com as responsabilidades de cada setor na empresa Alfa. O controle e o gerenciamento do ato concessório são essenciais para evitar possíveis ônus à empresa optante pela utilização do regime. Seguem na Figura 9 as etapas do processo e os setores responsáveis pela execução de cada uma.

Figura 9 - Fluxograma do processo na empresa



Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

As principais etapas estão sob responsabilidade dos setores de contabilidade, compras, exportação e controladoria. A contabilidade faz o controle dos saldos de importação e exportação, com o auxílio de uma empresa terceirizada. Os setores de compra e exportação devem atentar-se às particularidades nas emissões das notas fiscais, pois é este o processo que dá mais problema e retrabalho na operação do *Drawback*. Sendo assim, a controladoria confere as informações das notas fiscais de importação e exportação e tem como principal objetivo filtrar erros de emissão, devolvendo as notas a cada setor responsável, para efetuar as devidas correções.

4.6 RESULTADOS

Depois de findado todo o processo do *Drawback*, é importante apurar o custo total dos insumos adquiridos no exterior. Para isso, foi utilizada novamente uma planilha do Excel. Na Figura 10, nota-se custos diretos da importação de 15,5 mil toneladas de milho.

Figura 10 – Custos da Operação com Drawback

Produto		Frete		Total Contrato	Impostos ³	Taxas Importação	Honorários Despachante ²	TOTAL (1)
Quantidade	Valor R\$	Frete Parte Internaciona I R\$	Frete Parte Nacional R\$	Importação R\$		Realizadas ¹		
1.000.000	55.949,81	3.334,86	15.002,00	74.286,66	-	126,95	225,00	74.638,61
1.000.000	53.229,28	2.204,28	14.270,90	69.704,46	-	126,95	225,00	70.056,41
1.000.000	61.406,10	3.378,96	13.010,34	77.795,40	-	126,95	225,00	78.147,35
1.000.000	56.928,51	2.251,41	14.403,48	73.583,40	-	50,95	225,00	73.859,35
1.000.000	57.204,63	2.714,80	13.947,82	73.867,25	-	126,95	225,00	74.219,20
1.000.000	57.757,00	2.772,34	14.017,38	74.546,72	-	126,95	225,00	74.898,67
1.000.000	51.524,80	4.347,41	10.143,95	66.016,15	-	105,50	195,00	66.316,65
1.000.000	55.458,06	2.790,13	14.769,68	73.017,86	-	126,95	225,00	73.369,81
1.000.000	54.606,37	2.747,28	12.866,46	70.220,10	-	126,95	225,00	70.572,05
1.000.000	53.802,16	2.758,21	6.985,13	63.545,50	-	134,13	225,00	63.904,63
500.000	25.041,03	3.231,10	4.846,65	33.118,78	-	88,95	98,00	33.305,73
500.000	24.690,73	3.185,90	4.778,85	32.655,48	-	88,95	98,00	32.842,43
1.500.000	86.918,82	7.866,40	18.354,92	113.140,14	-	-	292,50	113.590,89
500.000	25.133,31	3.416,82	5.125,22	33.675,35	-	-	98,00	33.773,35
500.000	24.702,35	1.992,13	5.976,38	32.670,85	-	-	98,00	32.768,85
1.000.000	55.754,40	7.691,64	11.537,46	74.983,50	-	126,95	195,00	75.305,45
1.000.000	53.308,47	5.416,88	12.968,65	71.694,00	-	-	195,00	71.889,00
15.500.000	853.415,82	62.100,52	193.005,26	1.108.521,59	-	1.484,08	3.294,50	1.113.458,42

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Deve-se notar que na “coluna L” referente aos impostos³ (ICMS, PIS, COFINS, II, IPI) os valores estão zerados, devido à suspensão desses tributos.

Caso houvesse a tributação sobre as importações, seria aplicada alíquota de 8% para II, 2,10% para o PIS, e 9,65% para o COFINS. Deve-se ressaltar também que para essa operação não haveria incidência de IPI e que foi desconsiderado o ICMS, visto que as alíquotas variam de produto a produto, e também de estado a estado. Os valores atualizados com a incidência dos três tributos estão demonstrados na Figura 11.

Figura 11 - Custos da Operação sem Drawback

Produto		Frete		Total Contrato	Impostos ³	Taxas Importação	Honorários Despachante ²	TOTAL (1)
Quantidade	Valor R\$	Frete Parte Internaciona I R\$	Frete Parte Nacional R\$	Importação R\$		Realizadas ¹		
1.000.000	55.949,81	3.334,86	15.002,00	74.286,66	14.671,62	126,95	225,00	74.638,61
1.000.000	53.229,28	2.204,28	14.270,90	69.704,46	13.766,63	126,95	225,00	70.056,41
1.000.000	61.406,10	3.378,96	13.010,34	77.795,40	15.364,59	126,95	225,00	78.147,35
1.000.000	56.928,51	2.251,41	14.403,48	73.583,40	14.532,72	50,95	225,00	73.859,35
1.000.000	57.204,63	2.714,80	13.947,82	73.867,25	14.588,78	126,95	225,00	74.219,20
1.000.000	57.757,00	2.772,34	14.017,38	74.546,72	14.722,98	126,95	225,00	74.898,67
1.000.000	51.524,80	4.347,41	10.143,95	66.016,15	13.038,19	105,50	195,00	66.316,65
1.000.000	55.458,06	2.790,13	14.769,68	73.017,86	14.421,03	126,95	225,00	73.369,81
1.000.000	54.606,37	2.747,28	12.866,46	70.220,10	13.868,47	126,95	225,00	70.572,05
1.000.000	53.802,16	2.758,21	6.985,13	63.545,50	12.550,24	134,13	225,00	63.904,63
500.000	25.041,03	3.231,10	4.846,65	33.118,78	6.540,96	88,95	98,00	33.305,73
500.000	24.690,73	3.185,90	4.778,85	32.655,48	6.449,46	88,95	98,00	32.842,43
1.500.000	86.918,82	7.866,40	18.354,92	113.140,14	22.345,18	-	292,50	113.590,89
500.000	25.133,31	3.416,82	5.125,22	33.675,35	6.650,88	-	98,00	33.773,35
500.000	24.702,35	1.992,13	5.976,38	32.670,85	6.452,49	-	98,00	32.768,85
1.000.000	55.754,40	7.691,64	11.537,46	74.983,50	14.809,24	126,95	195,00	75.305,45
1.000.000	53.308,47	5.416,88	12.968,65	71.694,00	14.159,57	-	195,00	71.889,00
15.500.000	853.415,82	62.100,52	193.005,26	1.108.521,59	218.933,01	1.484,08	3.294,50	1.332.233,18

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Vale ressaltar, que a base de cálculo utilizada para a simulação de incidência dos impostos é o valor contido na coluna “total contrato” que é a somatória do valor do produto, do frete nacional e do frete internacional. Na Figura 12 segue o cálculo fracionado por imposto.

Figura 12 - Incidência de impostos detalhado

PIS	COFINS	II	IPI	TOTAL impostos	TOTAL geral
1.560,02	7.168,66	5.942,93		14.671,62	89.310,23
1.463,79	6.726,48	5.576,36		13.766,63	83.823,04
1.633,70	7.507,26	6.223,63		15.364,59	93.511,95
1.545,25	7.100,80	5.886,67		14.532,72	88.392,07
1.551,21	7.128,19	5.909,38		14.588,78	88.807,98
1.565,48	7.193,76	5.963,74		14.722,98	89.621,64
1.386,34	6.370,56	5.281,29		13.038,19	79.354,84
1.533,38	7.046,22	5.841,43		14.421,03	87.790,84
1.474,62	6.776,24	5.617,61		13.868,47	84.440,52
1.334,46	6.132,14	5.083,64		12.550,24	76.454,86
695,49	3.195,96	2.649,50		6.540,96	39.846,68
685,76	3.151,25	2.612,44		6.449,46	39.291,88
2.375,94	10.918,02	9.051,21		22.345,18	135.936,06
707,18	3.249,67	2.694,03		6.650,88	40.424,23
686,09	3.152,74	2.613,67		6.452,49	39.221,34
1.574,65	7.235,91	5.998,68		14.809,24	90.114,69
1.505,57	6.918,47	5.735,52		14.159,57	86.048,57
23.278,95	106.972,33	88.681,73	-	207.198,81	1.332.233,18

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Com isso, conclui-se que a suspensão dos impostos nessa operação gerou cerca de 20% de economia tributária. Conforme cálculo detalhado na figura 13.

Figura 13 - Economia tributária gerada

Custo total com Drawback	Custo total sem Drawback	Diferença	Varição em %
R\$ 1.113.458,42	R\$ 1.332.233,18	R\$ 218.774,76	20%

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

Em um mercado altamente competitivo, qualquer forma de redução de custos é essencial para o sucesso das empresas. Conseguir reduzir em 20% o custo de um dos principais insumos é um grande passo em busca de espaço no mercado. Vale ressaltar, que foi uma “redução saudável”, pois a incidência de impostos não altera em nada a qualidade do produto final.

4.7 COMPARAÇÃO

Contudo afirma-se que para a empresa Alfa, a aplicação do regime de *Drawback* foi viável economicamente, considerando a redução na carga tributária das importações. Com isso, ao comparar os resultados com estudo anterior, semelhante ao caso estudado, podemos perceber que a aplicação do regime de *Drawback* mantém vantagens financeiras para as instituições que o aplicam, variando os resultados conforme os bens importados.

Compararam-se resultados obtidos no trabalho elaborado por Dallacorte, Zeni (2015) o qual simula a incidência de tributos em operações com *Drawback* da empresa Aurora no estado de Santa Catarina no ano de 2012. Considerando apenas as compras no mercado externo houve economia de aproximadamente 19%, a simulação no Mercado Externo foi feita com três produtos distintos, sendo eles: Milho, Lisina e Sunlac Plus Extra. Para fins de melhor compreensão, analisa-se apenas a economia gerada no item milho. Em ambos os estudos, houve redução de 20% no custo da importação. É importante ressaltar, que assim como no estudo de Dallacorte, Zeni (2015) a simulação efetuada na empresa Alfa, também não houve incidência de ICMS.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Entende-se que os objetivos propostos foram alcançados, tendo em vista o conhecimento adquirido sobre o assunto, através dos estudos anteriores e da avaliação dos resultados obtidos no presente estudo.

A redução de 20% no valor da importação do milho demonstra o resultado esperado pelo objetivo geral do trabalho, que consiste em analisar a viabilidade econômica de utilizar o *Drawback* em uma empresa do ramo avícola no sudoeste do Paraná.

O primeiro objetivo específico visava Compreender o funcionamento deste regime aduaneiro especial. Os principais processos do regime foram analisados no tópico 4.3, 4.4 e 4.5 do trabalho.

Para atender ao segundo objetivo específico do trabalho, foi efetuada a simulação no tópico 4.6 desse estudo. Para a simulação, foram utilizadas planilhas de Excel que demonstram a taxa de economia tributária que o regime proporcionou. A simulação foi feita com o produto importado, aplicando também a incidência dos tributos sobre o frete nacional e internacional.

Contudo, o terceiro objetivo específico consiste em comparar os resultados obtidos com estudo anterior, semelhante ao caso estudado. Percebe-se que a aplicação do regime de *Drawback* mantém vantagens financeiras para as instituições que o aplicam, variando os resultados conforme os bens importados. Foi utilizado como base de comparação o estudo publicado por Francieli Dallacorte e Vera Lucia Fortes Zeni no ano 2015. Pode-se afirmar, no entanto, que em ambos os resultados foram satisfatórios. Os resultados de compra no mercado externo foram praticamente iguais, tendo ambos os estudos apurado cerca de 20% de economia tributária, desconsiderando a incidência do ICMS, visto que as alíquotas variam de estado a estado, e de produto a produto.

Sendo assim, respondendo ao problema de pesquisa que questiona se: A economia gerada com a aplicação do *Drawback* é de fato viável economicamente para uma empresa do ramo avícola no sudoeste do Paraná? Pode-se afirmar que sim, pois a redução gerada pela aplicação do *Drawback* na empresa Alfa foi viável economicamente, visto que a redução de 20% no valor da operação de importação auxiliou os gestores na otimização da margem de contribuição da Alfa.

Conclui-se assim que este trabalho apresentou as principais etapas de implantação do regime *Drawback*, simulando o percentual de economia tributária gerado por ele, para um ato concessório específico. Os resultados obtidos foram satisfatórios, abrindo campo para demais estudos, em outras empresas e com outros produtos. Destaca-se, no entanto o crescimento dos índices de exportação com o uso do *Drawback*. É de suma importância que o governo continue com os incentivos a operações internacionais, aumentando a competitividade do mercado brasileiro em geral.

REFERÊNCIAS

AMAZONAS, **LEI Nº 2.826, DE 29 DE SETEMBRO DE 2.003**. Lei Estadual. Disponível em: http://online.sefaz.am.gov.br/silt/Normas/Legisla%E7%E3o%20Estadual/Lei%20Estadual/Ano%202003/Arquivo/LE_2826_03.htm. Acesso em: 26/09/2018

ANDRADE FILHO, E. O. **Planejamento Tributário e Inteligência Empresarial Tributária**. (1º Ed.). São Paulo: Saraiva, 2011.

ANDRADE, M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. (8º Ed). São Paulo. Atlas, 2007.

ARAÚJO, A. C. M. S.; SARTORI, Â. **Drawback e o comércio exterior – visão jurídica e operacional**. São Paulo: Aduaneiras, 2003.

BALEEIRO, A. **Direito Tributário Brasileiro**. (12º Ed.). Rio de Janeiro: Forense, 2013.

BIZELLI, J. S; BARBOSA, R. **Noções básicas de importação**. (9º Ed.) São Paulo: Aduaneiras, 2002.

BRASIL. **DECRETO-LEI Nº 288, DE 28 DE FEVEREIRO DE 1967**. Código Tributário Nacional – CTN. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0288.htm. Acesso em: 26/09/2018

BRASIL. **DECRETO-LEI Nº 37, DE 18 DE NOVEMBRO DE 1966**. Código Tributário Nacional – CTN. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0037compilado.htm. Acesso em: 26/09/2018

BRASIL. **LEI Nº 11.941, DE 27 DE MAIO DE 2009**. Código Tributário Nacional – CTN. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L11941.htm. Acesso em: 26/09/2018.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. Código Tributário Nacional – CTN. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso em: 26/09/2018.

BRASIL. **DECRETO-LEI Nº 8.010, DE 16 DE MAIO DE 2013.** Código Tributário Nacional – CTN. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2011-2014/2013/Decreto/D8010.htm. Acesso em: 26/09/2018

BROGINI, G. **Tributação e benefícios fiscais no comércio exterior.** (1º Ed.). Curitiba: InterSaber, 2013.

CANCELIER, M.; DERKOSKI, J. Cooperativas de produção agropecuária: incidência monofásica e substituição tributária das contribuições do PIS/Pasep e Cofins. **Revista Âmbito Jurídico**, Rio Grande, n. 134, 2015. Disponível em: http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php/id=6301?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=15844&revista_caderno=27. Acesso em: 26/09/2018.

CARNEIRO, B. N.; **Drawback Suspensão Integrado: Aspectos Jurídicos, Legislação E Doutrina.** 2013. 27 f. Monografia apresentada ao Instituto Brasiliense de Direito Público: Brasília, 2013. Disponível em: http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/1334/Monografia_Bruno%20Napoli%20Carneiro.pdf?sequence=1&isAllowed=y. Acessado em: 26/09/2018.

CASTRO, J. A. **Exportação: Aspectos Práticos e Operacionais.** (3º Ed.). São Paulo: Aduaneiras, 2001

CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica.** (2º Ed.). São Paulo: Atlas, 2001.

CESNIK, F. S. **Guia do Incentivo à Cultura.** (2ª Ed.). São Paulo: Manole, 2012.

CHAMONE, M. V. **A Utilização Do Regime Aduaneiro Drawback Como Um Fator Competitivo À Indústria Automobilística.** 2009. 97f. Dissertação apresentada ao Programa de Pós- Graduação em Engenharia Civil da UFSC. Florianópolis: 2009. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/93186>. Acessado em: 06/11/2018.

COTI-ZELATI, P. E.; CUBA, P. C.; ARAUJO, D. L. A. **O REGIME ADUANEIRO DE DRAWBACK COMO ESTRATÉGIA COMPETITIVA:UM ESTUDO SOBRE A INDÚSTRIA METALÚRGICA DO GRANDE ABC.** São Paulo: Convibra, 2010.

DALLACORTE, F.; ZENI V. L. F. **UTILIZAÇÃO DO REGIME DRAWBACK COMO FATOR COMPETITIVO NO MERCADO INTERNACIONAL**. Revista Tecnológica 2015. Disponível em: <https://uceff.edu.br/revista/index.php/revista/article/view/104/97> Acesso em 22/10/2018.

EVANGELISTA, A. A.; JUNIOR, N. A.; MAZINI, V.; ALONSO, V. L. C.; **DRAWBACK INTEGRADO COMO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL PARA EXPORTAÇÕES BRASILEIRAS**. São Paulo, Convibra (9º Ed.). 2012.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária**. (14ª Ed.). São Paulo: Atlas S. A., 2014.

FACHIN, O. **Fundamentos de Metodologia**. São Paulo. Saraiva, 2017.

FORMIGONI, H. **A Influência dos Incentivos Fiscais Sobre a Estrutura de Capital e a Rentabilidade das Companhias Abertas Brasileiras Não Financeiras**. 2008 Tese apresentada à USP. São Paulo: 2008. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-13012009-155610/pt-br.php>. Acesso em: 26/09/2018.

GAMA, M.; LOPEZ, J. M. C. **Comércio Exterior Competitivo**. (4ª Ed.) São Paulo. Aduaneiras, 2010.

LAKATOS, E. M., & MARCONI, M. A. **Fundamentos De Metodologia Científica: Técnicas De Pesquisa**. (7º ed.). São Paulo: Atlas, 2010.

LENHART, W. **Notas Sobre um Mundo Globalizado**. In: Agora o Mercado é o Mundo. Porto Alegre: Instituto de Estudos Empresariais, 2008.

MAIA, J. M. **Economia internacional e comércio exterior**. (9º Ed.). São Paulo: Atlas, 2004.

MARTINS, G. A.; LINTZ, A. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. São Paulo. Atlas, 2011.

MICHEL, M. H. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. São Paulo: Atlas, 2005

MOORI, R. G.; BENEDETTI, M. H.; KONDA, S. T. **O Regime Aduaneiro de Drawback em Operações Logísticas Internacionais**. Belo Horizonte: Revista Pretexto, 2012.

MORAES, V. C. **A Carga Tributária Brasileira e o Planejamento Tributário Como Ferramenta De Competitividade**. 2011. 48 f. Monografia apresentada a UNESCO. Santa Catarina: 2011. Disponível em: <http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/815/1/Vinicius%20Cechinel%20de%20Morae%20s.pdf>. Acesso em 26/09/2018

NETO, W. A. D. **O REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DE DRAWBACK COMO ESTÍMULO ÀS EXPORTAÇÕES: O DESEMPENHO NO BRASIL DE 2004 A 2010**. Rev. Dinte - IPEA. 2011. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/4615/1/BEPI_n6_regime.pdf. Acesso em 22/10/2018.

PÊGAS, P. H. **Manual de contabilidade tributária**. (5°. Ed.) Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2007.

PERBONI, D. B; ADAMATTI, L. P. **Incentivos Financeiros e Fiscais à Exportação: Estudo de caso em uma empresa do setor de Auto peças**. Caxias do Sul: Revista Contabilidade, Ciência da Gestão e Finanças v.3. 2015.

PINHEIRO, J. M. S. **Da iniciação científica ao TCC: uma abordagem para os cursos de tecnologia**. (1° Ed.) Rio de Janeiro: Editora Ciência Moderna, 2010.

RAMPAZZO, L. **Metodologia Científica**. (3° Ed.) São Paulo: Loyola, 2005.

RATTI, B. **Comércio Internacional e Câmbio**. (10ª Ed.). São Paulo: Aduaneiras, 2001.

SANTOS, A. R. **Metodologia científica: a construção do conhecimento**. Rio de Janeiro. DP&A, 2005.

Secretaria Da Receita Federal. **Portaria Conjunta RFB/SECEx nº 10**, de 25/05/2010. Disponível em: http://www.infoconsult.com.br/legislacao/portaria_secex/2010/p_secex_10_2010.htm. Acesso em 08/11/2018.

Secretaria Da Receita Federal. **Portaria Conjunta RFB/SECEX n° 23**, de 15/07/2011. Disponível em: http://portal.siscomex.gov.br/biblioteca-de-arquivos/legislacao_secex/portaria-no-23-de-14-de-julho-de-2011/view

SILVEIRA, K. V. **APLICAÇÃO DO REGIME ADUANEIRO ESPECIAL DRAWBACK EM UMA INDÚSTRIA QUÍMICA LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE IÇARA-SC**. Monografia apresentada a Universidade do Extremo Sul Catarinense, CRICIÚMA 2017. Disponível em: <http://repositorio.unesc.net/handle/1/5421>. Acesso em 08/11/2018.

SOUZA, R. A. N. **O impacto dos incentivos fiscais no lucro de empresas importadoras e exportadoras de rochas ornamentais no estado do Espírito Santo: um estudo de caso da empresa Tracomal Norte e Granitos Ltda**. Dissertação apresentada ao Instituto de Ensino Superior Blauro, Serra, 2014. Disponível em: <https://www.faserra.edu.br/downloads/monografias/incentivosfiscais.pdf> Acesso em 08/11/2018

TIMO, L. R. **Drawback Suspensão Integrado: implantação e redução de custos nas importações de matéria-prima de empresa exportadora**. 2010. 108f. Dissertação apresentada à Escola Brasileira de Administração Pública. Rio de Janeiro: 2010. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/7919>. Acesso em: 15/08/2017.

VAZQUEZ, J. L. **Comércio exterior brasileiro: Siscomex importação e exportação**. (5° Ed). São Paulo. Atlas, 2001.

WERNECK, P. **Comércio Exterior & Despacho Aduaneiro**. (4° Ed.). Curitiba: Juruá, 2008.