



UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DIRETORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO FINANCEIRA



GRAZIELE ELIS BUSATTA

**SIMULAÇÃO DE PANEJAMENTO TRIBUTARIO EM UMA FÁBRICA
DE PRODUTOS DE NUTRIÇÃO ANIMAL**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

PATO BRANCO
2017

GRAZIELE ELIS BUSATTA

**SIMULAÇÃO DE PANEJAMENTO TRIBUTARIO EM UMA FÁBRICA
DE PRODUTOS DE NUTRIÇÃO ANIMAL**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista na Pós Graduação em Gestão Contábil e Financeira, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR – Campus Pato Branco.

Orientadora: Profa. Luciane Dagostini

PATO BRANCO

2017



Ministério da Educação
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Câmpus Pato Branco
Curso de Ciências Contábeis
Especialização em Gestão Contábil e Financeira



TERMO DE APROVAÇÃO

Simulação de Planejamento tributário em uma fábrica de produtos de nutrição animal.

Nome do aluno: **Graziele Elis Busatta**

Esta monografia de especialização foi apresentada às 19 horas e 30 minutos, do dia 19 de abril de 2017, como requisito parcial para obtenção do Título de Especialista em Gestão Contábil e Financeira, do Departamento de Ciências Contábeis - DACON, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. A candidata foi arguida pela Banca Examinadora, composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho APROVADO.

(Aprovado, Aprovado com restrições, ou Reprovado).

Prof.^ª. Me. Luciane Dagostini

Orientadora

Prof. Dr. Eliandro Schvirck

Avaliador - UTFPR

Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi

Avaliador UTFPR

O ORIGINAL ASSINADO ENCONTRA-SE NA COORDENAÇÃO DO CURSO.

Dedico esta etapa concluída a Deus, por dar-me saúde, e ânimo pra continuar; aos amigos que colaboraram e compreenderam minha ausência e *stress* quando necessário; aos pais, familiares, irmão, que incentivaram, apoiaram em todos os momentos...

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, primeiramente, por ter-me dado condições de chegar até aqui.

Aos familiares, pelo apoio, colaboração, incentivo e paciência, em todos os momentos.

Aos professores, pelo aprendizado, dedicação dispostos, e principalmente a Professora orientadora. Pelo esforço, incentivo, e tempo disponibilizados.

Enfim, a todos, amigos, colegas de turma, que de alguma forma contribuíram para que mais essa etapa fosse concluída, com alegria!

RESUMO

BUSATTA, Grazielle Elis. **Simulação** de um planejamento tributário em uma fábrica de produtos de nutrição animal. 2017. 51 f. Monografia de Especialização em Gestão Contábil e Financeira. Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2017.

O presente trabalho tem como objetivo demonstrar o planejamento tributário com a aplicação do Regime de *Drawback* em uma indústria de rações animais e a aplicação do Regime de *Drawback* em ambos, observando se a indústria em questão apresenta economia tributária caso adote esse regime nas suas operações ou não. O *Drawback* é um regime aduaneiro especial e o mais antigo instrumento de política de comércio exterior, cujo principal objetivo é incentivar as exportações. Atualmente, esse regime aduaneiro especial pode ser aplicado nas seguintes modalidades: isenção, suspensão e restituição. A metodologia utilizada no estudo caracteriza-se como descritiva a partir de questionários, quanto aos procedimentos, enquadra-se em estudo de caso e sua abordagem do problema de pesquisa caracteriza-se como sendo qualitativa e quantitativa. Após análise e de acordo com os dados fornecidos, constatou-se que a melhor opção seria a empresa continuar no lucro presumido. Já o *Drawback*, como é de essência um regime pra beneficiar os empresários e tem tributos suspensos, certamente seria uma opção benéfica, para os casos de importação e exportação, independente do regime tributário que esta enquadrado.

Palavras-chave: *Drawback*. Planejamento Tributário. Regime Tributário. Benefícios.

ABSTRACT

BUSATTA, Grazielle Elis. *Simulation of a tax planning in a factory of animal nutrition products*. 2017. 51 f. Monografia de Especialização em Gestão Contábil e Financeira. Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2017.

The present work aims to demonstrate the tax planning with the application of the system of Drawback in an industry of animal feed and the application of the system of Drawback in both, observing if this industry introduces tax economy in case it adopts this scheme in its operations or not. The Drawback is a special customs regime and the oldest instrument of foreign trade policy, whose main goal is to encourage exports. Currently, this special customs procedure can be applied as follows: exemption, suspension and restitution. The methodology used in the study is characterized as descriptive from questionnaires, in terms of procedures, fits in case study and its approach to the research problem is characterized as being qualitative and quantitative. After analysis and according to the data provided, it was found that the best option would be the company continue on presumed profits. About the Drawback, as it is of essence a scheme to benefit entrepreneurs and has suspended taxes, it would certainly be a beneficial option for cases of import and export, regardless of the defined tax regime.

Keywords: Drawback. Tax Planning. Tax Regime. Benefits.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Impostos Lucro Real – Comércio e Indústria	42
Quadro 2 - Impostos Lucro Presumido – Comércio e Indústria.....	43

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
1.1	PROBLEMA DA PESQUISA	11
1.2	OBJETIVO GERAL	12
1.3	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	12
1.4	DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	12
1.5	JUSTIFICATIVA DA PESQUISA	13
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1	PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	16
2.1.1	Impostos taxas e contribuições	19
2.1.1.1	Impostos	20
2.1.1.2	Taxas	20
2.1.1.3	Contribuições	21
2.1.2	Fato Gerador	23
2.1.3	Base de Cálculo	24
2.1.4	Regimes Aduaneiros Especiais	24
2.1.5	Regimes <i>Drawback</i>	24
2.1.5.1	Modalidades de <i>Drawback</i>	25
2.1.5.2	Tributos Abrangidos pelo <i>Drawback</i>	28
2.1.5.3	Modalidades de Concessão do <i>Drawback</i>	29
2.2	INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS NA IMPORTAÇÃO.....	31
2.3	ESTUDOS ANTERIORES.....	33
3	PROCEDIMENTOS DA PESQUISA	37
3.1	TIPOS DE PESQUISA	37
3.2	COLETA DOS DADOS	38
4	ANÁLISE DE RESULTADOS	40
4.1	ANÁLISE DO QUESTIONÁRIO	40
5	CONCLUSÃO	47
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	48
	APÊNDICE.....	51

1 INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas o mercado internacional teve um aumento significativo na vida das empresas graças à globalização. Vários foram os fatores que intensificaram a adoção dessa prática, dentre elas a abertura dos mercados nacionais; a internacionalização das empresas; a livre circulação mercadológica; e com isso aumentou e muito a competitividade, causando grandes avanços no mercado interno (DALACORTE; ZENI, 2015).

Com esse aumento do fluxo mercadológico, os contadores não poderiam ficar de fora, pois possuem um papel importante, no planejamento tributário, construção de custos e índices, além de debates e tomadas de decisões. Esses fatores são importantes para o aumento das vendas e, conseqüentemente, tornar-se mais competitivo garantindo sua permanência e expansão no mercado (DALACORTE; ZENI, 2015).

Devido às mudanças da legislação tributária, os empresários se veem obrigados a buscar novas formas de reduzir seus custos, sem comprometer a qualidade de seus produtos. Cada vez mais manobras legais na parte tributária estão sendo aplicadas nas empresas, a fim de calcular os custos e buscar uma carga tributária melhor para, assim, manter sua lucratividade (DALACORTE; ZENI, 2015).

Com esse intuito, os incentivos a exportação, surgem como um diferencial para empresas que buscam manterem-se competitivas no mercado internacional e nacional. Incentivos fiscais são formas de reduzir ou eliminar de forma direta ou indireta, um ônus fiscal, oriundo de lei ou norma específica. Portanto, com o objetivo de reduzir custos, esses incentivos estão sendo cada vez mais adotados e utilizados pelas empresas para a exportação (DALACORTE; ZENI, 2015).

Dentre os principais incentivos para a exportação aparecem os regimes aduaneiros especiais que propiciam de forma geral a isenção ou suspensão do pagamento de alguns impostos. Destaca-se como um dos principais incentivos à exportação no comércio internacional o Regime Aduaneiro Especial de *Drawback*. (DALACORTE; ZENI, 2015, pag.198).

De acordo com Castro (2003, p.181), “o objetivo do *Drawback* é proporcionar redução dos custos vendidos ao exterior, possibilitando ao exportador brasileiro

competir em igualdade de condições com seus similares de outros países”. Além disso, permite que o País diversifique sua pauta de exportações e contenha produtos de maior valor agregado, contribuindo, ainda mais, para o desenvolvimento econômico, uma vez que o Brasil já é competitivo na exportação de produtos agrícolas ou intensivos em produtos naturais.

Este regime foi introduzido legalmente através do Decreto Lei nº 37, de 18/11/66, expresso no art. 78, regulamentado atualmente, pelo Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, e pela Portaria/SECEX nº 35, de 24 de novembro de 2006, que estabelecem, especificamente, as suas modalidades e os procedimentos necessários para a concessão de tal incentivo à exportação.

Existem três modalidades de *Drawback*, a saber:

- a) suspensão;
- b) isenção;
- c) restituição.

Esse regime é considerado um incentivo fiscal à exportação, o qual permite que as empresas importem mercadorias ou matérias primas livres de tributos de importação. Porém, estas mercadorias podem ser destinadas às empresas industriais, produtoras e comerciais exportadoras, desde que realizem o processo de beneficiamento da mercadoria ou matéria prima e o produto final sejam integralmente exportadas.

O *Drawback* vem sendo amplamente adotado pelas indústrias de diversos estados brasileiros, as quais estão obtendo ótimos resultados. Entretanto, sabe-se que é um regime complexo, não muito explorado ainda, que requer muito controle e atenção.

1.1 PROBLEMA DA PESQUISA

Com o aumento dos custos com matéria prima e com a implantação de novos tributos, o empresário consciente busca de maneira inteligente e legal, baixar seus custos, sem perder qualidade, e, assim, manter-se no mercado.

O *Drawback* é uma maneira legal, no qual as empresas que não têm nenhum impedimento para a adoção deste regime estão buscando um fôlego tributário maior com a isenção ou redução de tributos.

Desta forma, elenca-se a problemática da pesquisa como sendo: Qual a economia tributária oriunda do planejamento tributário com operação de *Drawback*, para a empresa?

1.2 OBJETIVO GERAL

Demonstrar o planejamento tributário com a aplicação do Regime de *Drawback em uma indústria de rações animais*.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Demonstrar as modalidades de *Drawback* existentes e sua aplicabilidade;
- Apresentar a percepção do gestor a cerca de planejamento tributário e utilização de operação com *Drawback*.
- Simular um Planejamento tributário comparando os regimes tributários de Lucro Real e Lucro presumido, verificando qual melhor opção pra se enquadrar ao Regime de *Drawback*;
- Apresentar qual a melhor opção de regime tributário com a utilização de *Drawback para a empresa*.

1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

O estudo em questão dar-se-á na indústria Trato Feito Ltda. Empresa localizada na cidade de Formosa D'Oeste, Oeste de Santa Catarina.

A empresa iniciará suas atividades fabris em meados de 2017. Em sua fabrica, a produção iniciará com mais de 20 produtos, todos na linha de rações para bovinos. Com o inicio das atividades da fábrica, o grupo busca aumentar suas vendas, diversificar a oferta de produtos e expandir seu mercado.

Em 2009, o sócio iniciou suas atividades empresariais com uma distribuidora de produtos para nutrição animal, a partir de 2015 houve a compra de uma unidade de fabricação de núcleos e *Premixes*. Já em 2017 a fabrica de rações e químicos entra em atividade e, para 2018, o projeto é iniciar a fabricação de aditivos em outra

fábrica. Assim, hoje a fábrica de rações Trato Feito, faz parte de um grupo de empresas em plena expansão, investindo na qualidade de seus produtos, buscando sempre a satisfação dos clientes e redução de custos, oferecendo um produto mais atrativo e competitivo.

Este trabalho tem o intuito de demonstrar, através de uma simulação comparativa dos regimes tributários de Lucro Real e Lucro Presumido, demonstrando qual a melhor opção para a utilização do regime de *Drawback*. Identificando, desse modo, se há redução tributária e qual a melhor opção a ser adotada.

1.5 JUSTIFICATIVA DA PESQUISA

Para a realização do planejamento tributário, existem muitas opções a serem analisadas para a diminuição da carga tributária as quais as entidades estão sujeitas, entre elas se encontram as opções de tributação ou regimes tributários.

Uma das formas de tributação é o lucro real que, segundo Oliveira (2009), é a forma de tributação que tem como base a contabilidade elaborada de acordo com as Leis fiscais/ tributárias e comerciais, ou seja, a tributação é aplicada com base no lucro real apurado no período, portanto, a partir da escrituração (rígida e sem falhas) e aplicação do percentual de tributos sobre o lucro. No regime de tributação pelo lucro real há basicamente quatro tributos principais: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), que por sua vez são considerados tributos diretos, além do Programa de integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) que são chamados de tributos indiretos (MUCCI et al., 2011).

Outra opção de tributação é o lucro presumido, que de acordo com Oliveira (2009), é similar ao lucro real, sendo sujeito aos mesmos tributos diretos (IRPJ e CSLL) e indiretos (PIS e COFINS), porém ao invés da base ser o lucro, aplica-se um percentual de presunção sobre o faturamento bruto das empresas e sobre o lucro.

Outra opção de tributação, de regime tributário se refere ao simples nacional, contemplando as empresas que possuem faturamento anual de até R\$ 3,6 milhões, consideradas empresas de pequeno e médio porte. Conforme Pugliesi (2012) trata-se de um regime de unificação da arrecadação, instituído pela Lei Complementar 123 de 2006. O simples nacional tem por objetivo realizar a apuração e recolhimento

dos tributos de ordem federal, estadual e municipal de forma unificada e com tratamento diferenciado, direcionado para beneficiar as Microempresas (ME's) e Empresas de Pequeno Porte (EPP's).

O *Drawback* é uma forma de incentivo à importação e exportação, e também uma maneira de todos saírem ganhando, o empresário, que terá uma redução de custos significativos, colocando um produto com preço mais atrativo no mercado, mantendo a qualidade, bem como o consumidor que se beneficiará com uma opção mais acessível.

Pouco se fala e se estuda acerca do tema, embora seja um benefício antigo, poucas empresas o utilizam. Pouco ainda se tem escrito e publicado como forma de pesquisa, conhecimento e incentivo a empresários e acadêmicos. Este trabalho vem a somar aos trabalhos já existentes, como ponto de pesquisa e conhecimento.

Sob o aspecto teórico, a presente pesquisa busca contribuir no sentido de evidenciar a utilização do regime de *Drawback*, sua aplicabilidade e desafios trazidos por ele, porém, mostrando a importância deste regime para economia brasileira, com a importação e exportação.

Sob o aspecto social, a pesquisa torna-se relevante por demonstrar a atuação deste regime na prática, por meio de um comparativo entre o lucro real e lucro presumido, qual a melhor opção para a empresa, considerando o *Drawback*. Nem sempre a opção tributária que uma empresa está enquadrada é a melhor opção, logo, através de um planejamento tributário, em que vários cenários são analisados, podem fazer as análises pertinentes e o enquadramento tributário mais adequado para a empresa.

Sob o aspecto empírico, evidencia-se uma lacuna em pesquisas que abordam a temática que envolve o regime de *Drawback*, seus benefícios e desafios. No que tange à abordagem da pesquisa sobre a utilização e benefícios do uso do uso desse regime, alguns estudos foram realizados, entretanto, aplicados em um cenário e características diferentes do que estamos apresentando, sendo estes: Alves (2008), Peixoto Pereira (2011), Giro Moori; Benedetti; Tatenauti Konda (2011/2012), Evangelista; Alonso Junior; Mazini; Chaves Alonso (2012), Zilli (2014); Dalacorte e Zeni (2015), Olivo e Guimarães (2015).

A presente pesquisa justifica-se por sua originalidade e diferencia-se das demais pesquisas que abordam a temática no cenário nacional, em que se contemplam os mecanismos de *Drawback*, e sua relação com o mercado nacional,

internacional e tributário, com as duas opções de regimes utilizados. Por fim, os resultados da pesquisa contribuem com os estudos realizados por outros profissionais e estudantes, e, até mesmo, pra ser aplicado na empresa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A partir deste momento buscamos fundamentar a pesquisa com conceitos teóricos, para embasar o estudo prático. Iniciando com o planejamento tributário, que trata da base tributária legal de uma empresa, visando um melhor cenário econômico. Na sequência serão apontados os impostos, taxas e contribuições, referenciando os mais comuns.

O fato gerador é um ponto importante, para entendermos quando o tributo nasce e se é dividido ou não. Na base de cálculo, especifica-se sobre qual o valor vai incidir o tributo, nem sempre é sobre o valor total, de uma transação, cada caso é um caso. Aprofundando mais na área desta pesquisa, entramos nos regimes do *Drawback*, nas modalidades existentes de *Drawback* e os tributos que são abrangidos por ele.

Portanto, é de suma importância, para a realização deste estudo de caso fazer a correlação do planejamento tributário e regime *Drawback*, para que na sequência possamos entender a questão problema deste estudo.

2.1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento de uma empresa deverá acontecer antes mesmo do início de suas atividades e um dos planejamentos que não pode faltar é o tributário, que, se bem feito, poderá reduzir significativamente seus custos com tributos e, com isso, aumentar os lucros e sua continuidade no mercado.

Fica bem claro que planejar requer decisões analíticas presentes, com o intuito de buscar resultados no futuro, porém, especificamente, se tratando de planejamento tributário pode-se defini-lo como meio legal de economizar recursos para a empresa através de aplicação nas oportunidades que a legislação tributária oferece.

O conceito de tributos pode ser encontrado no Código Tributário Nacional (CTN) que em seu art. 3º define “Tributo é toda a 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” (CÓDIGO TRIBUTARIO NACIONAL, 1966).

Um tributo é caracterizado pelos seguintes elementos: fato gerador, contribuinte ou responsável e a base de cálculo. Para que venha existir uma obrigação tributária, é preciso que exista um vínculo jurídico entre um credor (sujeito ativo) e um devedor (sujeito passivo), pelo qual o estado, com base na legislação tributária, possa exigir uma prestação tributária positiva ou negativa.

A Contabilidade Tributária como o ramo da contabilidade responsável pelo gerenciamento dos tributos incidentes nas diversas atividades de uma empresa, ou grupo de empresas, adaptando ao dia-a-dia empresarial as obrigações tributárias, de forma a não expor a entidade às possíveis sanções fiscais e legais. (OLIVEIRA et al, 2003, p.99).

Segundo Fabretti, a Contabilidade Tributária como ramo da contabilidade, tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada.

O Planejamento Tributário nasceu da impopularidade dos tributos surgida ainda na Antiguidade, mas hoje, em um mundo globalizado em que empresas buscam, cada vez mais, diminuir custos, a fim de tornarem o preço dos seus produtos mais competitivos, é que percebemos a preocupação destas empresas em retardar, diminuir ou extinguir o pagamento de uma obrigação tributária.

Correa (2006 p.59) ainda o define como “o estudo, a organização e a implementação de ações que permitam às empresas garantir economia nos gastos com tributos”, em conformidade com as normas que regem o sistema tributário nacional, por meio de comércio de forma legal e que se apresentem como opções com a menor carga fiscal.

No que tange o planejamento tributário é fundamental ter claros os conceitos de elisão e evasão fiscal para nortear as ações da organização. Fabreti conceitua elisão fiscal como sendo “a redução da carga tributária dentro da legalidade”. No sentido inverso, a evasão fiscal, segundo o autor, “é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais e que é classificada como crime de sonegação fiscal” (FABRETI, 2014, p.9).

Nessa ótica a implantação um planejamento tributário preventivo efetivado anterior à ocorrência do fato gerador além de ser legal, torna-se um diferencial competitivo para as empresas.

Começemos com o conceito de planejamento, que trata de decisões presentes visando resultados futuros, fortalecendo nosso entendimento, porém com acentuada profundidade.

Planejamento corresponde ao detalhamento das alternativas selecionadas dentro de determinada perspectiva temporal considerada pela empresa como médio e longo prazos (um ano, por exemplo) quantificando-se analiticamente recursos, volumes, preços, prazos, investimentos e demais variáveis planejadas (CATELLI, 1999, p.135).

Inúmeras empresas, quando iniciaram suas atividades, possuíam uma determinada organização societária e tributária. Porém, com o crescimento de suas atividades e a expansão de seus negócios precisa-se repensar na sua gestão. Algumas mantêm a mesma forma societária e tributária, e outras alteram esta organização, muitas vezes devido à urgência de adaptação às necessidades do seu crescimento, assim, acabam se estruturando de forma inadequada.

Nota-se que muitas empresas em expansão, seja de pequeno, médio ou grande porte, ainda possuem uma estrutura societária inapropriada e por não terem realizado um planejamento tributário adequado, estão recolhendo tributos a mais do que realmente deveriam. Dessa maneira, para as empresas inseridas no promissor mercado brasileiro, apresenta-se como prioridade o planejamento e organização quanto a sua estrutura societária e tributária (DUARTE, 2011, p 245).

Com as constantes alterações que a legislação brasileira sofre, um profissional competente e atualizado frente à legislação se mostra capacitado para atuar de forma mais segura, quanto ao aspecto de planejamento tributário correto e eficaz.

O planejamento tributário deve abarcar duas situações específicas, a tributação futura e os últimos cinco anos da empresa. Inicia-se o trabalho pela análise dos últimos cinco anos da empresa, sendo possível nesse período conhecer a estrutura e suas operações, verificando se houve, no passado, recolhimento de tributos a maior, possibilitando a recuperação de valores e utilização para abatimento dos tributos vincendos.

Esse plano serve também para alertar os empresários acerca de eventual risco em virtude de procedimentos incorretos realizados anteriormente, os quais poderão ser corrigidos, minimizando o risco de autuações pelo Fisco.

Já quanto ao aspecto futuro, o planejamento visa por meio da análise de suas operações e qualificação tributária, apresentar alternativas para a redução dos tributos em geral, especialmente quanto ao IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, ISS e ICMS, que, em virtude das peculiaridades da legislação, podem representar significativa redução da carga tributária da empresa.

Não basta apenas fazer um bom planejamento tributário, mais importante que a teoria é a prática, e a Gestão Tributária consiste, justamente, em uma série de atitudes e atividades que uma empresa deve desempenhar. Dentre estas atividades estão: conhecer, analisar, estudar e verificar todas as formas existentes de tributação, nos diversos e amplos aspectos que envolvem o seu negócio, buscando identificar formas de conseguir, de maneira lícita e correta, a redução dos custos nos pagamentos dos tributos.

Além disso, a gestão tributária também precisa se preocupar com todas as obrigações acessórias, sua perfeita confecção e construção, respeitar os prazos de pagamento e de arquivamento dos documentos fiscais e tributários.

No âmbito do regime de *Drawback* a gestão tributária consiste em deliberar qual deve ser a estratégia eficaz a ser buscada pela empresa com o intuito de, efetivamente, competir e crescer no mercado internacional.

Nesse sentido, o planejamento tributário surge como peça fundamental. Entendido como "(...) a atividade técnica, que visa projetar as atividades econômicas da empresa para se conhecer as alternativas estruturais e formais e optar por aquela que possibilita a anulação, maior redução ou mais extenso adiamento no ônus tributário" (BORGES, 2007, p. 38).

2.1.1 Impostos taxas e contribuições

Segundo o Artigo 3^a do Código Tributário Nacional, tributo é definido como sendo "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" (CÓDIGO TRIBUTARIO NACIONAL, 1966). Este conceito se mostra muito útil, no quesito de evidenciar suas principais características:

- a) Compulsória;
- b) Pecuniária;

- c) Que não constitua sanção de ato ilícito;
- d) Prestação instituída em lei;
- e) Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Para a definição das espécies tributárias, devemos entender que o tributo é o gênero que comporta diversas espécies, segundo CTN: impostos, taxas e contribuições de melhoria (artigo 5º).

2.1.1.1 Impostos

Segundo o artigo 16º do CTN, imposto “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (CÓDIGO TRIBUTARIO NACIONAL, 1966). Classifica-se no rol dos tributos não vinculados. Assim, seu fato gerador é composto de uma situação que para sua ocorrência não há qualquer atividade do estado. Como exemplo, podemos citar o imposto de Renda; Imposto s/Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS); Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA); Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); Imposto sobre Operações de Crédito (IOF); Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), entre outros.

2.1.1.2 Taxas

Tributo de competência da União, Estado, Distrito Federal e Municípios, de acordo com o artigo 77º do CTN, taxa é um tributo “que tem como fato gerador o exercício regulador do poder de polícia, ou a utilização efetiva e potencial, de serviço público específico e divisível” (CÓDIGO TRIBUTARIO NACIONAL, 1966).

A taxa, na sua configuração, não pode ser a mesma base de cálculo dos impostos (art. 145 §2º da Constituição Federal). Sua base de cálculo sempre será vinculada ao preço do serviço, pois este tributo é uma contraprestação pelo serviço prestado ao contribuinte. Seu valor deve remunerar o serviço do Estado. Exemplos de Taxas: Taxa de Emissão de Documentos – CPF e RG; Taxa de lixo; taxa de iluminação; taxa alfandegária, entre outras.

2.1.1.3 Contribuições

Tributo cobrado pra financiamento da área social (previdência social, assistência social, educação e cultura), intervenção no domínio econômico e interesse de categoria profissional (art.149 da CF\88). Tem como característica a destinação da arrecadação para determinada atividade prestada por entidade estatal ou parestatal. As contribuições são de competência da União, com exceção da contribuição previdenciária de seus servidores públicos que poderá ser cobrada pelos estados, Distrito Federal e Municípios, para o custeio do regime previdenciário destes (art.149,§1º da Constituição Federal de 1988). Exemplos de contribuições: COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social); PIS (Programa de Integração Social), incidentes sobre a receita ou o faturamento, e a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), que recai sobre o lucro.

No regime de *Drawback*, alguns impostos, taxas e contribuições estão envolvidos na operação, sendo eles PIS, COFINS, IPI, II.

O Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) é uma contribuição tributária de caráter social, que tem como objetivo financiar o pagamento do seguro-desemprego, abono e participação na receita dos órgãos e entidades, tanto para os trabalhadores de empresas públicas, como privadas. Foi instituído através da Lei Complementar nº 7/1970 e destinado aos trabalhadores de empresas privadas que eram administrados pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). É administrado pelo Ministério da Fazenda e pago pela Caixa Econômica Federal.

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), aplicada sobre o valor bruto apresentado por uma empresa, tem como objetivo Social Assistência Social e Saúde Pública.

O PIS e a COFINS têm muitas semelhanças, sendo que uma delas é que existem dois regimes: um cumulativo e um não cumulativo. No regime cumulativo as alíquotas do PIS são de 0,65%, enquanto nos não cumulativos são de 1,65% e para a COFINS pode ser de 7,6% para pessoas jurídicas em regime não cumulativo e de 3% para pessoas em regime cumulativo.

Em alguns casos a alíquota pode ser zerada, o que não implica a isenção ou não aplicação, é um indicador de uma política provisória que tem como o objetivo a compra de um determinado serviço ou produto (SIGNIFICADOS).

O Imposto sobre produtos industrializados (IPI) incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros. Este imposto não está direcionado apenas à industrialização de produtos, mas também, na exportação. Fato gerador de IPI:

- 1 – o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira;
- 2 – a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial (PORTAL TRIBUTÁRIO).

O Imposto de Importação (II) incide sobre mercadoria estrangeira, bem como sobre bagagem de viajante e bens enviados como presente ou amostra, ou a título gratuito. Para fins de incidência do imposto, considera-se estrangeira a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada, que retorne ao país, salvo se:

1. Enviada em consignação e não vendida no prazo autorizado;
2. Devolvida por motivo de defeito técnico, para reparo ou substituição;
3. Por motivo de modificações na sistemática de importação por parte do país importador;
4. Por motivo de guerra ou calamidade pública;
5. Por outros motivos alheios à vontade do exportador.

O Imposto de Importação não incide sobre:

1. Mercadoria estrangeira que, corretamente descrita nos documentos de transporte, chegar ao País por erro inequívoco ou comprovado de expedição, e que for redestinada ou devolvida para o exterior;
2. Mercadoria estrangeira idêntica, em igual quantidade e valor, e que se destine a reposição de outra anteriormente importada que se tenha revelado, após o desembaraço aduaneiro, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destinava, desde que observada a regulamentação editada pelo Ministério da Fazenda;
3. Mercadoria estrangeira que tenha sido objeto da pena de perdimento;
4. Mercadoria estrangeira devolvida para o exterior antes do registro da declaração de importação, observada a regulamentação editada pelo Ministério da Fazenda;
5. Embarcações construídas no Brasil e transferidas por matriz de empresa brasileira de navegação para subsidiária integral no exterior, que retornem ao registro brasileiro, como propriedade da mesma empresa nacional de origem;

6. Mercadoria estrangeira avariada ou que se revele imprestável para os fins a que se destinava, desde que seja destruída sob controle aduaneiro, antes do desembaraço aduaneiro, sem ônus para a Fazenda Nacional; e

7. Mercadoria estrangeira em trânsito aduaneiro de passagem acidentalmente destruída.

2.1.2 Fato Gerador

O fato gerador do Imposto de Importação é à entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro. Para efeito do cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador na data do registro da Declaração de Importação de mercadoria despachada para consumo ou, nos casos previstos em lei, no dia do lançamento do correspondente crédito tributário. Não constitui fato gerador do imposto a entrada no território aduaneiro:

1. Do pescado capturado fora das águas territoriais do país, por empresa localizada no seu território, desde que satisfeitas as exigências que regulam a atividade pesqueira; e

2. De mercadoria à qual tenha sido aplicado o regime de exportação temporária, ainda que descumprido o regime.

A taxa de câmbio utilizada para a conversão do valor da mercadoria expresso em moeda estrangeira para a moeda nacional (para efeito de cálculo dos tributos incidentes na importação) é aquela vigente na data em que se considerar ocorrido o fato gerador. Esta taxa é diariamente disponibilizada no Siscomex, e é fixada com base no fechamento do dia anterior da cotação de venda da respectiva moeda.

Em relação à alíquota do Imposto de Importação, a legislação brasileira prevê a utilização de alíquota específica, *ad valorem*, ou a conjugação de ambas. A alíquota específica é um valor fixo aplicado por unidade de medida da mercadoria. As alíquotas do Imposto de Importação constam da TEC/NCM. Atualmente, prevalece a utilização da alíquota *ad valorem*, não existindo determinação de aplicação de alíquotas específicas na TEC.

2.1.3 Base de Cálculo

A base de cálculo do imposto, ou seja, o valor sobre o qual é aplicada a alíquota visando determinar o valor do imposto é:

1. Quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida indicada na tarifa;
2. Quando a alíquota for *ad valorem*, o valor aduaneiro apurado segundo normas do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT) (INVEST & EXPORT BRASIL).

2.1.4 Regimes Aduaneiros Especiais

A legislação brasileira prevê regimes aduaneiros especiais como mecanismos para a importação e exportação de mercadorias com suspensão de tributos incidentes.

Segundo Luz (2010, p.248), os regimes aduaneiros especiais têm três características principais: “Suspensão da exigibilidade de tributos, constituição dos tributos suspensos em um termo de responsabilidade para possibilitar a execução em caso de inadimplemento das condições do regime, e prazo máximo de suspensão”.

No caso do regime de *Drawback* é permitida a entrada, “com a suspensão dos tributos, de matérias-primas produtos intermediários e materiais de embalagem a serem usados na produção de bens que serão exportados” (LUZ, 2010, p.249). Segundo Luz (2010, p.249), “o governo brasileiro decidiu que não cobraria tributos nessas importações para que o produto brasileiro não fosse onerado, senão perderia competitividade no mercado externo”.

2.1.5 Regimes *Drawback*

O drawback é um incentivo, concedido às empresas fabricantes exportadoras, que permite importar, livre do pagamento de tributos e taxas, itens destinados a integrar o produto final, por transformação, beneficiamento ou a composição com a condição básica de ser exportado. Tem como objetivo

proporcionar redução nos custos dos produtos vendidos ao exterior, que assim terão maior competitividade com os similares de outros países.

Pela definição de Plácido e Silva, em seu vocabulário jurídico, "*Drawback*", do Inglês, é uma palavra composta de *Todraw* (Tirar) e *back* (outra vez), que "... mostra-se uma verdadeira restituição de impostos cobrados sobre a matéria prima, quando importada, desde que, transformada em outro produto, se destine à exportação" (EVANGELISTA, 2012).

O *Drawback* é um dos mais antigos regimes aduaneiros de incentivo às exportações. Relatos afirmam que o *Drawback* teve início na França, em meados do século XVII, sendo utilizado primeiramente por Colbert "[...] como medida de fomento econômico" (ARAÚJO; SARTORI, 2004, p.35).

No Brasil, criado em 1966, o regime de *Drawback* é um regime aduaneiro especial, definido como um incentivo à exportação, de acordo com a legislação que o instituiu, o Decreto-Lei nº 37, de 1966, cujo principal objetivo é incentivar as Exportações Brasileiras.

Segundo Luz (2010, p.249):

[...]a Lei nº 8.402 de janeiro de 1992, conceitua o *Drawback* como um incentivo à exportação, pois ele consiste em não se cobrarem os tributos incidentes sobre as importações de matérias-primas que serão usadas na produção de um bem a ser exportado.

Para Souza (2003, p.199) tanto empresas industriais quanto comerciais, "(...) poderão importar insumos, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, sob o regime *Drawback*, desde que se destinem à utilização na fabricação de produtos a serem, posteriormente, exportados".

Por ser conceituado como um incentivo à exportação e não como um benefício fiscal conforme suas legislações bases, não há necessidade de exame de similaridade para as importações feitas sob regime de *Drawback*.

2.1.5.1 Modalidades de *Drawback*

Atualmente, o regime aduaneiro especial de *Drawback* pode ser aplicado nas modalidades de isenção, suspensão e restituição, conforme Portaria SECEX nº 23, de 14/07/2011:

a) *Suspensão*: é a modalidade que permite ao beneficiário importar, com suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação dos insumos para aplicação em produtos que o beneficiário assume o compromisso de exportar no prazo máximo de 360 dias e prorrogável desde que o prazo total não exceda 720 dias.

b) *Isenção*: Diferente da Suspensão, em que o beneficiário se propõe a importar com suspensão dos tributos, a Isenção serve para repor o estoque de insumos anteriormente desembaraçados com recolhimento integral dos tributos incidentes na importação e que, após manufatura, tiveram o produto final exportado.

c) *Restituição*: é a modalidade que possibilita a restituição, total ou parcial, sob a forma de crédito fiscal, dos tributos pagos na importação de mercadoria exportada após fabricação, beneficiamento, complementação ou acondicionamento de produto exportado.

Nesse trabalho será abordada somente a modalidade Suspensão Integrado, que será o modelo utilizado pela empresa em estudo.

Além das três modalidades citadas anteriormente, a Consolidação das Normas de Comércio Exterior prevê a existência de “operações especiais”, ou submodalidades de *Drawback* que permitem a combinação de operações diversificadas ou específicas para determinados setores:

Modalidade Suspensão:

a) Agrícola: consiste em operação para importação e/ou aquisição no mercado interno de matéria-prima e outros produtos utilizados no cultivo dos produtos agrícolas ou na criação dos animais definidos pela SECEX, com destino à exportação;

b) Comum: é o tipo clássico, que consiste na suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação e/ou aquisição no mercado interno de mercadoria a ser exportada após o beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

c) Genérico: neste tipo admite-se a discriminação genérica da mercadoria e o seu respectivo valor, dispensadas a classificação na NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) e a quantidade;

d) Sem cobertura cambial: neste tipo de operação há parcela importada e exportada sem cobertura cambial nas mesmas quantidades e valores, podendo a importação ser parcial ou totalmente sem cobertura;

e) Intermediário: operação concedida a empresas fabricantes-intermediárias que importam e/ou adquirem produtos no mercado interno para industrialização de produto intermediário a ser fornecido a empresas industriais exportadoras, para emprego na industrialização de produto final destinado à exportação;

f) Embarcação: operação concedida para importação de mercadoria utilizada em processo de industrialização de embarcação, destinada ao mercado interno;

g) Fornecimento no mercado interno: operação concedida para importação de matérias-primas, produtos intermediários e componentes destinados à fabricação, no país, de máquinas e equipamentos a serem fornecidos, no mercado interno sob condições definidas pela SECEX;

A consolidação promove transparência, proporcionando aos operadores do comércio exterior o acesso, em um único documento, a todas as normas reguladoras da SECEX para importação, *Drawback* e importação. O texto da consolidação é acessível na página institucional do MDIC na Internet (www.mdic.gov.br).

Conforme a portaria o regime de *Drawback* poderá ser concedido a operações que se caracterizem 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 re-acondicionamento – 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. Entende-se como “embalagem para transporte”, a que se destinar exclusivamente a tal fim e for feito em caixas, engradados, latas, tambores etc., sem acabamento ou rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o

produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional.

2.1.5.2 Tributos Abrangidos pelo *Drawback*

Segundo o Código Tributário Nacional – CTN (Lei 5.176/1966, artigo 16) define imposto no Art.16. “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Com uma carga tributaria aparentemente “pesada”, incentivos fiscais são lançados como forma de fomentar a economia.

Os incentivos fiscais, segundo Garcia (2004, p.143) “são benefícios destinados a eliminar os tributos incidentes sobre os produtos nas operações normais de mercado interno [...]”. Porém, com a globalização e a necessidade de buscar novos horizontes mercantis, o governo obrigou-se a oferecer alguns incentivos e regimes especiais para transações com mercado externo. A partir desses incentivos, a saída física de produtos brasileiros para o exterior desfruta da desoneração desses tributos tanto na esfera federal quanto estadual e municipal.

Entre esses tributos estão o IPI, PIS/PASEP e a COFINS. A seguir Figura 1 demonstrando as modalidades e suas consequências nos tributos.

Tributos, Taxas e Contribuições	Suspensão Integrado Exportador		Suspensão Integrado Intermediário		Integrado Isenção		Suspensão Fornecimento Mercado Interno e Embarcação	Isenção Embarcação
	Importação	Mercado Nacional	Importação	Mercado Nacional	Importação	Mercado Nacional	Importação	Importação
II	Imposto Suspenso	Não incide	Imposto Suspenso	Não incide	Imposto Isento	Não incide	Imposto Suspenso	Imposto Isento
IPI	Imposto Suspenso	Imposto Suspenso	Imposto Suspenso	Imposto Isento	Imposto Isento	Imposto Isento	Imposto Suspenso	Imposto Isento
PIS/PASEP	Contribuição Suspensa	Contribuição Suspensa	Contribuição Suspensa	Contribuição Isenta	Contribuição Isenta	Contribuição Isenta	Contribuição Suspensa	Contribuição Isenta
COFINS	Contribuição Suspensa	Contribuição Suspensa	Contribuição Suspensa	Contribuição Isenta	Contribuição Isenta	Contribuição Isenta	Contribuição Suspensa	Contribuição Isenta
ICMS	Imposto Suspenso	Pagamento Integral	Pagamento Integral	Pagamento Integral	Pagamento Integral	Pagamento Integral	Pagamento Integral	Pagamento Integral
AFRMM	Taxa Suspensa	Não incide	Taxa Suspensa	Não incide	Taxa Isenta	Não incide	Taxa Suspensa	Taxa Isenta
INFRAERO	Redução Armazenagem	Não incide	Redução Armazenagem	Não incide	Redução Armazenagem	Não incide	Redução Armazenagem	Redução Armazenagem

Figura 1 - Modalidades de Drawback

Fonte: http://www.regimedrawback.com.br/beneficios_tabela.htm

Em termos de redução dos tributos, “o uso do *Drawback* pode implicar em uma redução de até 71,6% do valor da operação de importação e de até 36,6% sobre a compra do mesmo produto no mercado interno [...]” (CARTILHA *DRAWBACK* INTEGRADO, 2012, p. 7).

A tabela seguir apresenta as alíquotas dos tributos federais incidentes sobre uma operação hipotética de importação e de aquisição no mercado interno no valor de R\$100,00 para cada mercadoria listada.

Tabela 1 - Tributos incidentes sobre uma operação hipotética de importação

Mercadoria (NCM)	Aliq. II %	Aliq. IPI %	Aliq. PIS %	Alíq. COFINS %	Total de tributos da Importação* (Sem ICMS)	Total de Tributos na Aquisição no Mercado Interno* (Sem ICMS)
1 - Farinha de Milho (1102.20.00)	10,00%	0,00	1,65%	7,6%	19,25%	9,25%
2-Revestimento Sintético (5702.50.20)	35,00%	10,00%	1,65%	7,6%	54,25%	19,25%
3-Chassi com motor para Veículo (8706.00.10)	35,00%	25,00%	2,00%	9,6%	71,6%	36,6%

(*) Valor correspondente à soma dos tributos federais incidentes sobre uma operação de R\$ 100,00.

Fonte: CARTILHA *DRAWBACK* INTEGRADO, 2012, p.7.

De acordo com o exemplo acima, pode-se verificar em média um aumento no custo: produto 01 de 48,051%, no produto 02 de 35,483%, e no produto 03 de 51,117%, referente aos tributos, quando comparado a aquisição através da importação e aquisição no mercado interno. Percebe-se que em ambas as operações de compra, ainda sem considerar o valor do ICMS que varia de Estado para Estado, as mercadorias em geral são altamente oneradas, o que eleva muito o custo final do produto e, conseqüentemente, diminui a sua competitividade no mercado.

2.1.5.3 Modalidades de Concessão do *Drawback*

O regime *Drawback* encontra-se regulamentado pelos artigos 335 a 355 do Decreto nº 4543/02, nos quais são tratadas as modalidades de sua concessão (suspensão dos pagamentos dos tributos exigíveis, isenção dos tributos exigíveis na importação e restituição, total ou parcial, dos tributos pagos na importação).

As opções oferecidas ao exportador têm por finalidade desonerar as empresas dos encargos fiscais da importação, sendo, em tese, recomendável sua utilização visto que oferece, além do estímulo fiscal, também o efetivo incentivo creditício à exportação, pois permite a recuperação posterior de impostos como o ICMS e o (IPI).

Acerca dos eventuais créditos fiscais no que diz respeito, especificamente, ao ICMS que as empresas industriais exportadoras possam acumular, vale a lição de Castro (2001, p. 184):

Como a maioria dos Estados brasileiros não autoriza a recuperação do ICMS através da venda de créditos fiscais ou o ressarcimento em espécie, as empresas exportadoras passam a ter créditos acumulados desse imposto, os quais são transformados em capital imobilizado, sem qualquer remuneração e prazo para resgate, ou seja, praticamente a fundo perdido.

No caso da tributação do IPI, continuam os ensinamentos de Castro (2001, p.184) ao afirmar que “no que concerne aos créditos fiscais acumulados do IPI, a cada trimestre civil o governo federal permite sua recuperação em dinheiro, ainda que em prazos e valores defasados, desde que atendidas algumas normas estabelecidas”.

Entre as opções de concessão, a suspensão ocorre quando, no pedido do ato concessório, o beneficiário reúne condições para especificar as mercadorias a serem importadas e aquelas que serão destinadas à exportação.

Na modalidade isenção, quando da concessão do ato, as mercadorias a serem importadas são especificadas, porém aquelas que já foram exportadas são devidamente relacionadas. Observa-se que na modalidade em referência, o exportador tem o claro interesse em repor seus estoques. O que diferencia essas duas modalidades é o fato de o beneficiário ter ou ainda não ter exportado o produto final industrializado. Na suspensão, o ato de exportar ainda vai acontecer, enquanto, na isenção, a exportação propriamente dita já aconteceu. No caso da modalidade restituição, Garcia (1996, p. 167), ensina:

A empresa ao optar por esta alternativa, apesar de ter exportado produto no qual foram empregados insumos regularmente importados, não tem interesse em repor seus estoques através da isenção, razão pela qual se decide pela restituição dos impostos federais que incidiram na importação anteriormente.

Compete à Secretaria de Comércio Exterior – SECEX (ex-DECEX, ex-CACEX), que absorveu parte da competência da antiga Comissão de Política Aduaneira, a concessão de *drawback* nas modalidades de Suspensão e Isenção. O *drawback* na modalidade Restituição é atribuição da Secretaria da Receita Federal (SOSA, 1995, p. 270).

As modalidades do *Drawback* são várias, porém, seu princípio básico não se altera em nenhum momento, que consiste na desoneração tributária que incide nos insumos importados, assim entendidos matérias-primas, materiais secundários, embalagens, partes e peças empregados na produção dos bens destinados à exportação.

2.2 INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS NA IMPORTAÇÃO

Diante de todos esses Tributos apresentados, na importação de produtos no Brasil incidem os seguintes:

1. II (Imposto sobre Importação) - calculado sobre o valor aduaneiro com alíquotas variáveis;
2. IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) - calculado conforme a Tabela do IPI, pelo NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), de cada produto.
3. ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), alíquota variável segundo as alíquotas vigentes no Estado em que o desembaraço aduaneiro é procedido;
4. PIS - Importação (Lei 10.865/2004) - alíquota geral de 1,65%, existindo alíquotas específicas para determinados produtos;
5. COFINS - Importação (Lei 10.865/2004) - alíquota geral de 7,6%, existindo alíquotas específicas para determinados produtos;
6. ISS (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) - alíquota de 5% sobre a importação de serviços provenientes do exterior do país, especificados na Lei Complementar 116/2003; e

7. IOF - Imposto sobre Operações de Câmbio - devido sobre a compra de moeda estrangeira, na liquidação da operação de câmbio para pagamento da importação de serviços, devido à alíquota de 0,38%(PORTAL TRIBUTÁRIO).

Além dos tributos acima citados, há incidências de taxas, como o Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM - Lei 10.893/2004 e tarifas aduaneiras.

Como podemos observar a carga tributária é sempre muito grande, por isso que empresários estão optando pelo Regime do *Drawback*, que, como já foi comentado anteriormente, consiste na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produto exportado.

O regime especial de *Drawback* é concedido a empresas industriais ou comerciais, concedendo isenção ou suspensão do II, do IPI, do ICMS, do AFRMM, além da dispensa do recolhimento de taxas que não correspondam à efetiva contraprestação de serviços, nos termos da legislação em vigor.

Dos benefícios concedidos pela Comissão de Política Aduaneira, nos termos e condições estabelecidos, o benefício do *Drawback*, como incentivo à exportação, se dá nas seguintes modalidades (Decreto-Lei 37/1966, artigo 78, I a III):

I – suspensão do pagamento dos tributos exigíveis na importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada;

II – isenção dos tributos exigíveis na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalente à utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado;

III – restituição, total ou parcial, dos tributos que tenham sido pagos na importação de mercadoria exportada após beneficiamento ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada.

O benefício do *Drawback* poderá ser concedido à:

I - mercadoria importada 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; ou

V - animais destinados ao abate e posterior exportação.

O regime poderá ainda ser concedido:

1 - para matéria-prima e outros produtos que, embora não integrando o produto exportado, sejam utilizados na sua fabricação em condições que justifiquem a concessão; ou

2 - para matéria-prima e outros produtos utilizados no cultivo de produtos agrícolas ou na criação de animais a serem exportados, definidos pela Câmara de Comércio Exterior.

2.3 ESTUDOS ANTERIORES

Drawback é um Regime Tributário antigo, porém, pouco explorado na prática das empresas e poucos estudos publicados. Tem alguns artigos e estudos publicados que serão tomados como referência para este estudo. No estudo de Alves (2008), a questão abordada para o estudo foi: De que forma o regime aduaneiro *Drawback* estimula o desenvolvimento das importações e exportações realizadas pelas empresas do Estado de Mato Grosso do Sul? De um total de 189 empresas exportadoras, 48 estão sediadas em Campo Grande, as outras 142 empresas exportadoras, sediadas em 39 diferentes municípios do Estado.

A pesquisa levou em consideração o estudo do desenvolvimento do Estado de Mato Grosso do Sul, a partir dos possíveis impactos favoráveis e os desfavoráveis das importações ocorridas sob o regime de *Drawback*. Através de questionário com questões de múltipla escolha. Das hipóteses consideradas, o referencial teórico e o resultado da pesquisa, no que tange a situação atual das empresas quanto às exportações, confirmam que as operações de *Drawback* estimulam o desenvolvimento dos negócios internacionais. Por outro lado, a comprovada falta de habilidade técnica constatada a uma razão de mais de 60% dos dirigentes entrevistados confirma também a hipótese de que os tomadores de decisão podem estar perdendo oportunidade de incrementar os negócios e expandir mercados, pois em quase igual número percentual, há um desconhecimento do

regime drawback como conceito e oportunidade de incentivos concedidos pelo governo.

Para Moori, Benedetti e Konda (2011), teve como objetivo do estudo a comparação das operações logísticas de empresas que utilizam e empresas que não utilizam o regime de *Drawback* em suas transações internacionais. O estudo empírico foi realizado com uma amostra composta de 98 empresas usuárias do *Drawback* e 38 empresas não usuárias. O instrumento de coleta de dados foi um questionário estruturado contendo perguntas fechadas. Diante dos resultados obtidos, pode-se concluir que o conhecimento para a operacionalização do regime aduaneiro do *Drawback* é o maior obstáculo para se ter um maior número de empresas que utilizem esse regime aduaneiro. Já para as empresas usuárias, a agilidade e atendimento das expectativas mostraram-se como os fatores mais relevantes.

Para Pereira (2011), o principal objetivo é mostrar como o regime aduaneiro de *Drawback*, pode ser utilizado para a redução de custos logísticos, desonerando os impostos e as taxas que incidem sobre os insumos importados e, assim, proporcionar às empresas brasileiras maior competitividade nas exportações, com a redução do custo final de seus produtos. Para o desenvolvimento do trabalho, foram adotados os métodos de pesquisa em livros, leitura de páginas na internet. Dadas as características do mercado internacional e as dificuldades do empresário brasileiro em ingressar no comércio externo, quais os principais elementos a serem considerados e quais as linhas de ação que podem ser sugeridas para ajudá-lo a buscar o sucesso na inserção dos seus produtos na economia internacional. Tratou-se de uma pesquisa exploratória e quantitativa.

Pelo presente estudo, pode-se concluir que é de extrema necessidade maior incentivo para as exportações brasileiras, sendo relevante, cada vez mais, a divulgação dos benefícios e das modalidades proporcionadas pelo *Drawback*.

Já no estudo realizado por Evangelista, Alonso Junior e Mazini (2012), com o tema “*Drawback* integrado como regime aduaneiro especial para exportações brasileiras” foi constatado junto às pequenas e médias empresas estudadas, através do método de pesquisa bibliográfica da legislação aduaneira, bem como outras fontes bibliográficas, que o *Drawback* é um regime democrático, pois não discrimina segmentos industriais, não faz distinção da qualificação do beneficiário e não faz restrição quanto à destinação do produto final.

O estudo realizado por Olivo e Zilli (2014), publicado na Revista ADMpg Gestão Estratégica, de Ponta Grossa – PR, com o objetivo mais específico de analisar a utilização do regime aduaneiro *Drawback* nas operações logísticas das empresas exportadoras do Sul de Santa Catarina. A população alvo foi delimitada por empresas exportadoras produtoras do Sul de Santa Catarina, caracterizadas por 44 empresas participantes da pesquisa, sendo que somente 13 são usuárias do regime aduaneiro *Drawback*. O instrumento de coleta de dados foi um questionário aplicado via Google Docs, enviado diretamente para os profissionais dos departamentos de exportação e importação.

O resultado obtido após a análise dos dados foi essencialmente qualitativa. Verificou-se que as empresas usuárias ou que já utilizaram o regime, são de médio e grande porte, consolidadas no mercado internacional e, em sua maioria, pertencem ao setor químico e cerâmico. Na utilização do regime, as empresas destacam a redução dos custos logísticos, apoio perante às vendas com o mercado externo e aquisição de matéria-prima mais barata em relação à nacional. Destacam a falta de profissionais capacitados e alto controle fiscal empresarial, como entraves na utilização do regime aduaneiro *Drawback*.

Dallacorte e Zeni (2015), tiveram como objetivo de utilizar o regime de *Drawback* como fator competitivo no mercado internacional. Estudo este realizado na empresa Cooperativa Central Oeste Catarinense – Aurora. Durante a pesquisa foram abordados temas como: planejamento estratégico, gestão estratégica, vantagem competitiva, impostos e os benefícios do *Drawback*. Com este estudo comprovou-se a redução de custos gerada pela aplicabilidade do regime utilizado, descrevendo os mecanismos, vantagens e desvantagens, assim como a importância do planejamento tributário como requisito para utilização do regime de *Drawback*.

No estudo de Guimarães (2015), o objetivo era responder à seguinte pergunta: qual é a contribuição do *Drawback* para a estratégia de internacionalização das empresas do setor automobilístico? A empresa usada como objeto desta pesquisa foi a OMR Componentes Automotivos Ltda. do setor automobilístico, os meios de investigação foram *Ex post facto* e documental. Tratou-se de uma pesquisa qualitativa com realização de entrevista aplicada à empresa exportadora brasileira, pois a carga tributária interfere diretamente no custo de produção que, por consequência, eleva o preço final, diminuindo sua competitividade, notadamente no ambiente internacional.

Após todo o estudo, conclui-se que o regime de *Drawback* influencia o preço de exportação, uma vez que as empresas deixam de incluir os custos dos tributos suspensos, isentos ou restituídos conforme a modalidade utilizada. Assim, percebe-se a influência do *Drawback* na competitividade destas empresas. Contudo, quando o insumo é adquirido no mercado interno e há o beneficiamento do crédito fiscal, este é repassado ao preço final de exportação.

3 PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

Este trabalho almejou demonstrar as diferenças tributárias, comparando o lucro presumido com o lucro real e a aplicação do Regime de *Drawback* nas duas situações, observando se a empresa apresenta economia tributária ou não.

A pesquisa caracterizou-se como descritiva, quanto aos procedimentos, enquadra-se em estudo caso, quanto à abordagem do problema de pesquisa caracteriza-se como sendo qualitativa e quantitativa.

3.1 TIPOS DE PESQUISA

O estudo de caso contribui para compreendermos melhor os fenômenos individuais, os processos organizacionais e políticos da sociedade. É uma ferramenta utilizada para entendermos a forma e os motivos que levaram à determinada decisão. Conforme destaca Yin (2001):

[...] uma investigação científica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos; enfrenta uma situação tecnicamente única em que haverá muito mais variáveis de interesse do que pontos de dado se, como resultado, baseia-se em várias fontes de evidência [...] e beneficia-se do desenvolvimento prévio de proposições teóricas para conduzir a coleta e análise dos dados (YIN, 2001, p. 32-33).

Quanto à abordagem do problema caracteriza-se como quantitativa e qualitativa. A parte quantitativa será utilizada no processo de coleta de dados e a qualitativa se dará na parte de análise do questionário e descrição dos dados que foram obtidos. A pesquisa descritiva é aquela que descreve o comportamento dos fenômenos, sendo utilizada para identificar e obter informações sobre características de um determinado problema (COLLIS; HUSSEY, 2005). O autor ainda ressalta que a pesquisa quantitativa é mais objetiva por natureza e focada na mensuração de fenômenos, e, como consequência, o método quantitativo envolve coletar e analisar dados numéricos e aplicar teste estatístico. Richardson (1999, p.70) afirma a cerca da abordagem quantitativa:

[...] caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas

estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.

Quanto à abordagem qualitativa, de acordo com Silva e Menezes (2005, p.20), a pesquisa qualitativa “considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números.”. Richardson (2008, p.79), reporta que a pesquisa qualitativa como aquela que “não pretende numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas”.

Segundo Gil (1999), as pesquisas descritivas têm como finalidade principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis.

As respostas do questionário, e dos dados obtidos juntos ao sócio foram redigidas em forma de texto auxiliando no desenvolvimento deste estudo e na análise dos resultados apurados.

Após os dados serem agrupados e o estudo da viabilidade e dos custos ser concluído, os resultados apurados nesse trabalho, serão apresentados através de planilhas e parecer descritivo.

3.2 COLETA DOS DADOS

A fábrica Trato Feito Ltda., estabelecida na cidade de Formosa D'Oeste, Oeste de Santa Catarina, iniciará suas atividades em meados de 2017. Portanto, os dados utilizados como referencia para este trabalho são números meramente ilustrativos, apurados pelo sócio, numa estimativa de produção esperada, os quais foram enviados por e-mail.

Dessa forma, para a realização desse trabalho, além dos dados quantitativos estimados, um questionário foi montado a partir do contexto do mercado atual, perspectivas e conhecimentos específicos e gerais acerca do tema, respondido pelo sócio proprietário. Questões estas que foram enviadas via e-mail.

O sócio respondeu a cinco questões abertas, conforme Apêndice A, e essas respostas foram transcritas para a construção da análise e resultados dessa

pesquisa. Juntamente com cálculos de comparativo entre o Lucro Presumido e Lucro Real, calcularam-se os impostos considerando o regime do *Drawback* e analisada qual melhor opção.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

A análise dos dados se dará de forma qualitativa, por meio de tabelas contendo os dados numéricos apresentados pelo sócio, que serão analisados e transcritos, comparando com as respostas do questionário.

Com os números em mãos, é possível efetuar uma comparação entre o Lucro presumido e Lucro Real, para analisar qual a melhor opção tributária para o momento, considerando a opção do regime de *Drawback* para ambos os regimes tributários.

Para atender aos objetivos específicos, primeiro foram apresentadas as modalidades que *Drawback* existentes e sua aplicabilidade, dentro de cada objetivo. Que seriam as modalidades de: suspensão, isenção e restituição.

4.1 ANÁLISE DO QUESTIONÁRIO

Atendendo o segundo objetivo pode-se constatar que a percepção do gestor é ampla, buscando sempre atualizar-se em questões tributárias, e legais. Para manter-se no mercado, é sempre importante estar atualizado. Ele ainda ressalta a importância do planejamento tributário como uma estratégia contra os concorrentes, que não utilizam esse modelo de planejamento estratégico, e que às vezes acabam levando um produto com valor superior aos clientes, por falta de informações tributárias adequadas.

Em resposta ao questionário o sócio destaca que: com a crescente demanda de mercado e dentro do cenário econômico atual, o sócio foi questionado sobre sua expansão empresarial para este momento, se ele via como uma boa oportunidade expandir os negócios fazendo um grande investimento, como a instalação da fábrica de rações, ou não. O mesmo mostrou-se otimista, afirmando que sim, pois, o cenário agropecuário do país está em ascensão, apesar de algumas “crises” passageiras. Contudo, as expectativas estão favoráveis para o futuro devido à profissionalização

que irá ocorrer no setor, tornando-o cada vez mais competitivo. Isso demandará produtos com alta tecnologia, muitas vezes otimizados e personalizados para cada realidade, e é neste ponto que estão buscando focar.

Em virtude da alta carga tributária no país, ele busca no *Drawback*, uma oportunidade positiva em relação aos tributos pagos pela sua empresa. Como empresário o sócio, se vê “obrigado” a buscar conhecimento acerca dos tributos que paga e das obrigações que o governo impõe, às quais sua empresa se enquadra. Mais uma vez, o sócio mostra em sua resposta a seriedade e responsabilidade de empresário, que já esta há anos no mercado: “Sim, o básico para conseguir gerir meus negócios. Trabalhamos com *mark-up* então muitas vezes não acabo me apegando aos detalhes e sim ao macro do negócio”, disse ele.

Nessa busca de expansão de mercado, de abrir novas portas, ele busca mais informações a respeito do *Drawback*, que é um regime de importação e exportação ainda pouco utilizado no Brasil e requer algum conhecimento para sua adoção. Porém o sócio, não tem conhecimento sobre tal regime, apenas ouviu falar que existe. Também, não tem conhecimento sobre resultados de outras empresas que tenham utilizado o regime de *Drawback*.

Ainda no foco de planejamento, redução de custos, enquadramento tributário, e melhor opção pra cada empresa do grupo, o questionamento ao sócio foi a respeito do nível de conhecimento que ele teria sobre planejamento tributário e as possíveis reduções de custos que ele pode propiciar. Responsavelmente, ele responde que tem plena consciência sobre planejamento tributário, está ciente que a distribuidora (uma das empresas do grupo), está enquadrado no melhor regime devido a sua realidade. Sempre está atento para optar pelo melhor regime, uma vez que isso pode acarretar em uma melhor posição perante os concorrentes que por ventura acabam não se atentando a isso.

Contudo faz considerações importantes em relação aos pontos que considera cruciais na administração de uma empresa, para que ela possa expandir e prosperar: “Faturar muito com altas margens, mas pensando como negócio. Acredito que planejamento estratégico é uma excelente ferramenta para a gestão eficiente de uma empresa. Estratégias de marketing, pós-venda, otimização dos custos financeiros, diminuição das despesas fixas e variáveis, atualização no mix de produtos, inovação, especialização dos profissionais através de cursos e treinamentos, entre inúmeros outros”.

Também ressalta que um ponto negativo pode denegrir a imagem da empresa: “É difícil apontar todos os pontos, porém, acredito que o importante está na afinação do conjunto todo de uma empresa. Focar em uma área ou em outra acaba por não ter eficiência operacional e a empresa acaba por ser considerada pouco profissional. Bons vendedores, boa parte administrativa, erros nas entregas. Julgamento: a empresa é pouco organizada”, afirma.

Conclui dizendo que “a empresa precisa de sincronia e para isso acontecer todos os setores devem trabalhar com excelência”.

Com os dados fornecidos pelo sócio, comparando os custos e faturamento estimado, desconsiderando despesas administrativas entre outros, observou-se que a melhor opção no quesito redução de tributos seria o Lucro Real, pela sua compensação de crédito na entrada das matérias-primas.

4.2 PLANAMENTO TRIBUTÁRIO

A exportação de produtos para o exterior está sem incidência das contribuições de PIS e COFINS conforme Lei 10.833/03, art. 6º, inciso III e Lei 10.637/02, art. 5º, inciso III. Nos quadros a seguir, temos as diferenças de alíquotas, da base de cálculo e observações específicas de cada tributo, entre o lucro real e lucro presumido:

Quadro 1 - Impostos Lucro Real – Comércio e Indústria

IMPOSTO	ATIVIDADE	ALIQ. %	BASE DE CALCULO	OBSERVAÇÃO
IRPJ	Comércio, Indústria e Serviço	15 %	Lucro Bruto	Se o lucro líquido for superior a R\$ 20.000 por mês, haverá um adicional de 10%, sobre o excedente.
CSLL	Comércio, Indústria e Serviço	9%	Lucro Bruto	
PIS	Comércio, Indústria e Serviço	1,65%	Valor da Venda	O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra e com o Crédito de algumas Despesas.
COFINS	Comércio, Indústria e Serviço	7,6 %	Valor da Venda	O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.
IPI	Indústria	Variável	Valor da Venda	O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a

				compra e com o Crédito de algumas Despesas.
ICMS	Indústria e Comércio	De 0 % a 25 %	Valor da Venda	O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.
ISS	Serviços	De 2 % a 5 %	Valor da Venda	
II	Importação	Variável	Valor da Importação	

Quadro 2 - Impostos Lucro Real – Comércio e Indústria

Fonte: Adaptado de Leardini contabilidade (<http://www.leadincontabilidade.com.br>).

Quadro 3 - Impostos Lucro Presumido – Comércio e Indústria

IMPOSTO	ATIVIDADE	LIQ.%	BASE DE CÁLCULO	OBSERVAÇÃO
IRPJ	Comércio, Indústria, Serviços Hospitalares, Transporte de Cargas, Construção por Empreitada quando houver emprego de materiais próprios.	1,2 %	Valor da Venda	Se o lucro líquido for superior a R\$ 20.000 por mês, haverá um adicional de 10%, sobre o excedente.
CSLL	Comércio, Indústria, Serviços Hospitalares, Transporte de Cargas, Construção por Empreitada quando houver emprego de materiais próprios.	1,08 %	Valor da Venda	
PIS	Comércio, Indústria e Serviço.	0,65%	Valor da Venda	
COFINS	Comércio, Indústria e Serviço.	3,0 %	Valor da Venda	
IPI	Indústria	Variável	Valor da Venda	O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.
ICMS	Indústria e Comércio	Variável De 0% a 25 %	Valor da Venda	O imposto sobre a venda deverá ser compensado com o imposto sobre a compra.
ISS	Serviços	Variável de 2 % a 5 %	Valor da Venda	
II	Importação	Variável	Valor da Importação	

Quadro 4 - Impostos Lucro Presumido – Comércio e Indústria

Fonte: Adaptado de Leardini contabilidade (<http://www.leadincontabilidade.com.br>)

4.3 MELHOR OPÇÃO PARA O EMPRESARIO

Ainda em resposta ao terceiro objetivo, após as observações e análises comparando o Lucro presumido com o Lucro Real, a melhor opção ainda seria o Lucro Presumido. Afirmação esta baseada nos dados obtidos, sem uma maior expansão de detalhes e informações. Já segundo as modalidades de *Drawback* apresentadas – Suspensão, Isenção e Redução, a mais indicada e que poderia vir a ser utilizada nesse caso, seria a Suspensão.

Na simulação a seguir, observe como fica a tributação no Lucro Real e no Lucro Presumido:

LUCRO PRESUMIDO			TRIBUTOS SOBRE IMPORTAÇÃO SEM DRAWBACK			TRIBUTOS SOBRE IMPORTAÇÃO COM DRAWBACK		
				ALIQ. %			ALIQ. %	
Faturamento Mensal	100.000,00		Valor Importacao		100.000,00	Valor Importacao		100.000,00
Custo das Mercadorias (-)	40.000,00							
Custos dos Serviços (-)	10.000,00		II			II	ISENTO	
Despesas Dedutíveis (-)	20.000,00		IPI			IPI	ISENTO	
			PIS	1,65	1.650,00	PIS	1,65	1.650,00
PIS 0,65% (-)	650,00		COFINS	7,60	7.600,00	COFINS	7,60	7.600,00
COFINS 3,0% (-)	3.000,00		ICMS	17	17.000,00	ICMS	ISENTO	
			ISS	5	5.000,00	ISS	5	5.000,00
LUCRO ANTES DO IR / CSLL	26.350,00		IOF	0,38	380,00	IOF	0,38	380,00
			AFRMM			AFRMM	ISENTO	
CSLL 1,08% (-)	1.200,00		Total de tributos		31.630,00	Total de tributos		14.630,00
CSLL 1,08% (-)	1.080,00							
Adic. IPRJ (-)	-							
Lucro Líquido	24.070,00		Total Lucro Líquido		68.370,00	Total Lucro Líquido		85.370,00

Lucro Real:

LUCRO REAL			TRIBUTOS SOBRE IMPORTAÇÃO SEM DRAWBACK			TRIBUTOS SOBRE IMPORTAÇÃO COM DRAWBACK		
				ALIQ. %			ALIQ. %	
Faturamento Mensal	100.000,00		Valor Importacao		100.000,00	Valor Importacao		100.000,00
Custo das Mercadorias (-)	40.000,00							
Custos dos Serviços (-)	10.000,00		II			II	ISENTO	
Despesas Dedutíveis (-)	20.000,00		IPI			IPI	ISENTO	
			PIS	1,65	1.650,00	PIS	1,65	1.650,00
PIS 1,65% (-)	1.650,00		COFINS	7,60	7.600,00	COFINS	7,60	7.600,00
COFINS 7,6% (-)	7.600,00		ICMS	17	17.000,00	ICMS	ISENTO	
			ISS	5	5.000,00	ISS	5	5.000,00
LUCRO ANTES DO IR / CSLL	20.750,00		IOF	0,38	380,00	IOF	0,38	380,00
			AFRMM			AFRMM	ISENTO	
IRPJ 9% (-)	1.867,50		Total de tributos		31.630,00	Total de tributos		14.630,00
CSLL 15% (-)	3.112,50							
Adic. IRPJ (-)	75,00							
Lucro Líquido	15.695,00		Total Lucro Líquido		68.370,00	Total Lucro Líquido		85.370,00

Com base nas informações fornecidas pela empresa para a simulação dos tributos, a tributação pelo Lucro Presumido, a princípio, apresenta carga tributária menor que a do Lucro Real, apresentando um Lucro líquido de 65,20% maior que no Lucro Real. E pode-se dizer que o responsável por essa redução são o PIS e a COFINS, que juntos representam uma economia de 38,34%, no Lucro presumido quando comparado ao Lucro Real.

No Lucro Real, na modalidade não cumulativa, a contribuição de PIS e COFINS será maior, porém, nesta modalidade poderá apropriar créditos de PIS de 1,65% e COFINS 7,60% e que poderá diminuir o valor devido de imposto, depende desses créditos adquiridos nas compras de matérias-primas.

Já na questão do *Drawback*, o regime em que a empresa está enquadrada, não vai fazer diferença, como pode ser observado nas tabelas comparativas da simulação, pois a incidência dos tributos na operação desse regime é independente, do regime tributário em que a empresa encontra-se. Uma vez que o regime de Drawback, dá-se pela destinação da matéria prima importada. Esta destinando-se a modificação, ou industrialização de um bem, e este destinado a Exportação, enquadra-se como regime de drawback. Com a modalidade de suspensão, os tributos são suspensos dentro da operação de compra para industrialização e exportação. Portanto, será um benefício importante para a expansão de mercado e crescimento da empresa.

Já na questão das importações, certamente a opção de importar utilizando o regime de Drawback, apresenta uma economia tributaria significativa. Neste caso, podendo aumentar seu lucro em media de ate,80%, quando utilizado este Regime.

Portanto uma boa estratégia de mercado, para a indústria que busca expandir seus negócios, obter mais lucro, e com produtos de qualidade no mercado.

4.4 ANÁLISE FINAL

Em resposta ao objetivo geral, temos um empresário focado no sucesso, com plena consciência de onde esta e aonde quer chegar. Com conhecimento a cerca de planejamento tributário, reduções de custo, e otimizando sempre a qualidade em seus produtos, para melhor atender seus clientes.

Tanto é verdade que confirmado após as análises feitas, comparativos explanados, e identificando o Lucro presumido como melhor opção tributaria para o

momento, constatou a responsabilidade e conhecimento do empresário em relação aos tributos. A adoção do regime de Drawback é algo ainda a ser implantado, mas certamente num futuro próximo a modalidade de suspensão será adotada, como maneira eficaz e de expansão, em sua indústria.

|

5 CONCLUSÃO

Em resposta ao problema desse estudo, confirmou-se pelo embasamento teórico e constatou-se pelos números apresentados, que o regime aduaneiro *Drawback* estimula o desenvolvimento das importações e exportações realizadas pelas indústrias e a forma de desoneração tributária das empresas exportadoras.

A utilização do regime, entretanto, pode ou não se revelar vantajosa para as relações de negócios, pois inúmeras variáveis devem ser consideradas em conjunto e nunca individualmente, em especial as advindas dos aspectos tributários, financeiros, comerciais, preços e oportunidades de negócios.

No caso da empresa Trato Feito, para as operações que serão remetidas à exportação, é vantagem adotar esse o regime de *Drawback*, pela suspensão de alguns tributos. O enquadramento tributário, por hora, continua sendo vantagem prosseguir como lucro presumido, mas sempre atento a mudanças, para que, caso necessário, mude para lucro real.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRAFICAS

ALVES Jose Vamberto. **De que forma o regime aduaneiro drawback estimula o desenvolvimento das importações e exportações realizadas pelas empresas do Estado de Mato Grosso do Sul?**, 2008.

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

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS (ABNT), **NBR-14724**. Informação e documentação: formatação de trabalhos acadêmicos. Rio de Janeiro, 2006.

BEUREN, Ilse Maria et al. **Como elaborar trabalhos monográficos**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

BORGES, Humberto Bonovides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS, ISS e IR**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL, 1966. **Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 out. 2016.

CARTILHA DRAWBACK INTEGRADO. Disponível em: <http://www.desenvolvimento.gov.br/arquivos/dwnl_1311196743.pdf>. Acesso em: 22 fev.2017

CASTELLI, A. **Contadoria: uma abordagem da gestão econômica**. São Paulo: Atlas, 1999. p. 135.

CASTRO, José Augusto de. **Exportação: Aspectos Práticos e Operacionais**. São Paulo: Ed. Aduaneiras, 2003. p. 175.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 3ª ed., São Paulo, 2001, Ed. RT.

COLLIS, Jill; HUSSEY, Roger. **Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação**. (Trad. Lúcia Simonini). 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CONTABILMENDES. **Tabela Impostos Lucro Presumido**. Disponível em: <<http://www.contabilmendes.com.br/16/tabela-impuestos-lucro-presumido.html>>. Acesso em: 14 nov. 2016.

CORREA, Alan César Monteiro. **Planejamento Tributário: ferramenta estratégica da gestão empresarial**. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, nº 158, p.57-73, mar/abr 2006.

DALACORTE Francieli; ZENI, Vera Lucia Fortes. **Utilização do Regime Drawback como fator competitivo no mercado internacional**, 2015. Pag.198.

EVANGELISTA, Armindo Aparecido, et al. **Drawback integrado como regime aduaneiro especial para exportações brasileiras**. IX Convibra Administração – Congresso Virtual Brasileiro de Administração. 2012. Disponível em: <http://www.convibra.com.br/upload/paper/2012/36/2012_36_4509.pdf> Acesso em: 05 Set. 2016.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. – 7. Ed. – São Paulo: Atlas, 2014.

GARCIA, Luiz Martins. **Exportar: rotinas, procedimentos, incentivos e formação de preços**. 9. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2007.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUIMARÃES Carlos Antônio. **A contribuição do Drawback para a estratégia de internacionalização em uma empresa do Setor Auto-mobilístico**, 2015.

INVEST & EXPORT BRASIL. **Imposto de Importação – II**. Disponível em: <<http://www.investexportbrasil.gov.br/imposto-de-importacao-ii>> Acesso em: 10 Dez. 2016.

LEARDINI CONTABILIDADE. **Informes**. Disponível em: <[http://www.leardinicontabilidade.com.br/informativos/carga%20tribut%C3%81ria%20\(real,%20presumido%20e%20simples\).pdf](http://www.leardinicontabilidade.com.br/informativos/carga%20tribut%C3%81ria%20(real,%20presumido%20e%20simples).pdf)> Acesso em: 10 Dez. 2016.

LUZ, Rodrigo. **Comércio Internacional e Legislação Aduaneira: teoria e questões**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MOORI, R. G.; KONDA, S. T.; GARDESANI, R. **Regime aduaneiro de Drawback em empresas de bens de capital**. Revista Gestão & Regionalidade, v. 27, n. 80, p. 85-96, 2011.

MUCCI, D. M.; HORTA, R. A. M.; FARIA, B. R.; NETO, M. R. **Planejamento tributário aliado à gestão financeira eficaz: Estudo de caso de uma empresa de porte médio do setor atacadista baseado em análises de regime de tributação**. In: XIV SEMEAD: Seminários em Administração FEA-USP, 2011, São Paulo. Anais eletrônicos... SEMEAD, 2011.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de contabilidade tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004. 99p.

OLIVEIRA, M. T. **A importância da Contabilidade no processo de decisão entre lucro real e lucro presumido**. 2009. 128 f. Dissertação (Mestrado em Ciências

Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

OLIVO Sabrina; ZILI Júlio Cesar. **O regime aduaneiro Drawback nas operações logísticas das empresas exportadoras do sul de Santa Catarina, 2014.**

PEREIRA Uilber Peixoto. **O regime aduaneiro de Drawback como instrumento de competitividade das empresas brasileiras no comércio internacional.** RJ, 2011.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Incidência de tributos na importação.** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/tributosimportacao.htm>>. Acesso em: 27 Jan. 2017

PORTAL TRIBUTÁRIO. **IPI - Imposto Sobre Produtos Industrializados.** Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos/ipi.html><http://www.portaltributario.com.br/artigos/tributosimportacao.htm>>. Acesso em: 10 Dez. de 2016.

PLUGLIESI, F. **A incompatibilidade da substituição tributária do ICMS com a opção pelo Simples Nacional.** Revista Sequência: estudos jurídicos e políticos, v. 33, n. 64, p. 285–306, 2012.

RICHARDSON, Roberto Jarry. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SIGNIFICADOS. **COFINS.** Disponível em <<https://www.significados.com.br/cofins/>> Acesso em: 10 Dez. 2016.

SOUZA, Cláudio Luiz Gonçalves de. **A teoria geral do comércio exterior: aspectos jurídicos e operacionais.** Belo Horizonte: Líder, 2003.

SOUZA, Márcio Luís Dutra de. **Drawback para fornecimento no mercado interno e o conceito de licitação internacional.** Disponível em: <www.agu.gov.br/page/download/index/id/523908> Acesso em 02 mar. 2017.

SOSA, Roosevelt Baldomir. Comentários à lei aduaneira: decreto nº. 91.030/85. São Paulo: Aduaneiras, 1995.

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ. **Normas para elaboração de trabalhos acadêmicos.** Comissão de Normalização de Trabalhos Acadêmicos. Curitiba: UTFPR, 2008. 122p.

YIN, Roberto K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 2ª Ed. Porto Alegre. Editora: Bookmam. 2001.

APÊNDICE

Questões enviadas ao sócio proprietário da fábrica:

1) Dentro do cenário econômico atual, você acha uma boa oportunidade expandir os negócios fazendo um grande investimento, como a instalação da fábrica de rações?

2) Você tem conhecimento acerca dos tributos que paga? Das obrigações que o governo impõe e as quais sua empresa está enquadrada?

3) *Drawback* é um regime de importação e exportação ainda pouco utilizado no Brasil, e requer algum conhecimento para sua adoção. Qual o seu conhecimento acerca da utilização dessa modalidade tributária? Você tem conhecimento sobre resultados de alguma entidade que tenha o utilizado?

4) Qual o seu nível de conhecimento a respeito de planejamento tributário e as possíveis reduções de custos que ele pode propiciar?

5) Quais os pontos que considera importante na administração de uma empresa, para que ela possa expandir e prosperar?
