

ESTUDO DE CASO NAS OPERAÇÕES SOB O REGIME DE *DRAWBACK* EM UMA EMPRESA DO MUNICÍPIO DE IGREJINHA/RS

Ramona Carine Bart¹
Henrique Assis Dörr²

RESUMO

O *drawback* é um incentivo fiscal a exportação, que possibilita as empresas, tanto industrial como comercial, importar, com isenção do recolhimento dos impostos e taxas, insumos que se destinarão a incorporar um produto final após transformação. Sendo assim, escolheu-se uma indústria de calçados do Vale do Paranhana/RS de grande porte para a realização da pesquisa, visando, através de pesquisa de caráter qualitativo e quantitativo, identificar e analisar o processo com que a organização realiza suas importações de insumos para a exportação de calçados sob o regime de *drawback*. Além de buscar conhecimento mais aprofundado sobre o tema, também tem-se o intuito de auxiliar a organização em relação à redução de custos nas compras por importação de insumos. Podendo contribuir, ainda, para demais organizações após a conclusão da pesquisa, no que se refere à mitigação dos custos e ajustes nos processos relacionados à importação e exportação através deste regime. Conclui-se que a empresa escolhida para este estudo de caso poderia estar otimizando a utilização deste incentivo fiscal, pois com base nos valores informados tanto de compras por importação com e sem *drawback*, como de vendas por exportação, a mesma poderia estar desembaraçando um volume superior de insumos pelo regime de *drawback*.

Palavras-chave: *Drawback*. Insumos. Importação. Exportação.

ABSTRACT

Drawback is a tax incentive to exports, which allows companies, industrial ones as well as nonindustrial, to import raw-materials with no taxes or fees, that will be designed to incorporate a final product. Thus, a large-scale footwear company from Vale do Paranha/RS had been chosen for this research, aiming, through the qualitative and quantitative researches, the identification and analysis of the process this company uses to import raw-material for later footwear export under the drawback arrangement. Besides seeking a better understanding on the theme, there is also the intention of supporting the company in regards to the costs saving on the purchases through raw-materials imports. It's a contribution of this research, also, to expand the theme to other organizations concerning cost mitigation and adjustments related to imports and exports through such arrangement. The conclusion is that the

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara – Faccat/RS. E-mail: rcbart2@hotmail.com

² Professor das Faculdades Integradas de Taquara – Faccat/RS. E-mail: hdorr@faccat.br

company chosen for this study could be optimizing the use of this tax incentive, since that based on the values informed, e.g. export sales, the company should be customs-clearing a higher volume of raw-materials through the drawback arrangement.

Keywords: *Drawback. Raw-materials. Import. Export.*

1 INTRODUÇÃO

Tendo o *drawback* os seus objetivos fundamentais atrelados a fatores financeiros e à unificação de demandas corporativas e aprimoramento na organização, este regime traz vantagens no custo dos insumos em termos de competitividade aos seus beneficiários no mercado internacional.

Foi escolhida uma indústria de calçados do Vale do Paranhana/RS para a realização da pesquisa, pelo fato de a autora ser um dos inúmeros colaboradores dessa, além de ser uma empresa conceituada e que trabalha buscando ter o planejamento de seus processos estruturados, com o objetivo de possuir o preço de venda competitivo. Também se espera contribuir com outras empresas, auxiliando na mitigação dos custos e ajustes nos processos de importação de insumos e exportação das organizações sob o regime do *drawback*.

Pelo fato de o universo em que as organizações estão inseridas estar se tornando mais globalizado com o passar do tempo, as empresas são instigadas a buscarem redução de despesas e custos, tornando-se cada vez mais necessário um planejamento tributário estruturado e adequado ao ramo de atividade em que a organização está inserida, pois os valores desembolsados com impostos são significativos em relação ao custo final do produto. E, quanto menor for o custo com impostos, melhor poderá ser o preço de venda do produto final, tornando-o mais competitivo no mercado internacional, fazendo com que as organizações permaneçam em funcionamento no mercado, mesmo com as adversidades enfrentadas.

Além disso, seguidamente, são criadas novas leis, levando às empresas a terem um maior custo tributário, ou também, beneficiarem-se de alguma redução de custo. Como nem sempre é possível o acompanhamento destas novas legislações, tem-se o intuito, neste estudo, de identificar algum detalhe que não esteja sendo

observado pela organização e que possa lhe trazer ganho e competitividade no mercado.

Tendo este estudo de caso como finalidade a verificação do funcionamento das operações de importação e exportação de uma indústria de calçados, e também analisar se o benefício do *drawback* está sendo aplicado da melhor maneira possível, tem-se o seguinte problema:

A indústria de calçados utiliza eficientemente o benefício do *drawback* nas operações de importação de insumos para a exportação de calçados?

O objetivo geral do estudo é identificar e analisar o processo que a organização realiza nas suas importações de insumos para as exportações de calçados sob o regime de *drawback*. Os objetivos específicos são: conceituar as modalidades de *drawback* existentes e possíveis de serem utilizadas pela empresa; identificar quais insumos são importados e quais produtos são exportados por esse regime; analisar se o benefício do *drawback* é utilizado de forma otimizada; e identificar e sugerir melhorias nos processos de importação e exportação vinculados ao processo de *drawback*.

O presente artigo foi realizado por meio de pesquisa exploratória, de caráter qualitativo e quantitativo, tendo como método o estudo de caso, e as suas informações coletadas de livros, artigos, legislações acessadas por meio de internet e revistas. Também foi aplicada entrevista a dois colaboradores da empresa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Conceito de Insumos

Conforme conceito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Brasil, 2003), citado por Bernardes Filho, 2010, por insumos, tem-se a seguinte definição:

Os materiais de embalagem, os produtos intermediários, as matérias-primas e quaisquer outros bens que sejam alterados, seja através de desgaste, de danos, de redução ou perda de suas propriedades químicas ou físicas, pelo fato da ação que é aplicada diretamente sobre o produto em produção, desde que sejam aplicados na confecção de produtos que serão destinados à venda. Observando sempre para que esses bens não estejam inseridos no Ativo Imobilizado da empresa.

De acordo com a publicação PIS/COFINS e o conceito de insumos de Moura, para o regulamento do IPI, o conceito de insumo está unicamente vinculado a cada produto industrializado, que é resultado da utilização de produtos intermediários, matérias-primas e materiais de embalagem. Portanto, em relação ao PIS e à COFINS, o insumo tem um conceito relacionado com o total das receitas conquistadas (faturamento) por cada contribuinte, as quais, para serem obtidas, obrigam que o contribuinte incida em despesas e custos.

No Regulamento do IPI não é informada a conceituação para o termo *insumos*.

2.2 Conceito de *Drawback*

Em conformidade com o site da Receita Federal do Brasil, o *drawback* é um regime especial aduaneiro, que foi instituído através do Decreto Lei nº 37, na data de 21 de novembro de 1966, e tem por finalidade a eliminação ou suspensão dos tributos que incidem na importação de insumos empregados na fabricação de produtos exportados. Esse sistema tem como função incentivar as exportações, pois mitiga os custos de fabricação de produtos que são exportados, o que os torna mais competitivos no mercado internacional.

De acordo com Castro (2011), o conceito clássico designa *drawback* como um incentivo fiscal à exportação, que possibilita às empresas, tanto industriais como comerciais, importar, com suspensão ou isenção do recolhimento dos impostos e taxas, insumos que se destinarão a incorporar um produto final após transformação, beneficiamento, integração, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, sendo que esse produto final deve ser exportado.

Ainda segundo Castro (2011), a finalidade do *drawback* é propiciar a mitigação dos custos com tributos de produtos vendidos para fora do País, de maneira a permitir ao exportador concorrer, no mercado estrangeiro, de forma competitiva com os exportadores de produtos similares de outros países.

Conforme Diallo (2001), a expressão *drawback* refere-se a um sistema tributário aceito nas importações com o intuito de criar o direito de se compensar aos fabricantes, com a suspensão, isenção ou restituição dos impostos recolhidos pelos insumos, sendo que foram transformados em produtos, desde que sejam destinados à exportação. *Drawback* também pode ser considerado o ressarcimento de taxas e

impostos exigidos sobre mercadorias nacionais que devem ser exportados ou sobre alguns insumos que fazem parte da sua construção.

Para Vieira (2010), *drawback* é um benefício aduaneiro especial e um estímulo às exportações, que possibilita as empresas do Brasil comprar por importação a preço internacional e sem recolher impostos e algumas taxas destes insumos que serão incorporados na produção, modernização ou aperfeiçoamento do item a ser exportado, com o fim de mitigar o custo final das exportações e ganhar competitividade no mercado estrangeiro.

Segundo Ashikaga (2014), são de grande relevância as operações de importação por *drawback*, o qual é um regime aduaneiro que concede às indústrias que exportam o benefício de importar embalagens, insumos, partes e peças, materiais secundários, matérias-primas, que se destinem a fazer parte de novos produtos que, por sua vez, serão exportados num próximo momento. O regime terá prazo de um ano, podendo ser prorrogado por mais um ano, a não ser nos casos em que o componente seja utilizado na produção de bens de capital em que o ciclo de fabricação é mais prolongado, e terá como prazo máximo cinco anos.

Buscando demonstrar o ganho que é possível obter nas importações com o regime do *drawback*, criou-se a tabela que segue, a qual traz a alíquota do tributo do Imposto de Importação (II), que incide sobre uma operação fictícia de aquisição por importação com valor de R\$ 200,00 para um produto que é adquirido, com frequência, através de importação pela empresa analisada.

Tabela nº 1:

Produto: Enfeite - NCM 3926.90.90	Valor em R\$	%
Valor da Mercadoria – CIF	R\$ 200,00	100
Imposto de Importação (18%)	R\$ 36,00	18
Total dos Tributos	R\$ 36,00	18

Fonte: Desenvolvida pela acadêmica.

Conforme é possível observar, a utilização do benefício do *drawback* pode reduzir, de maneira significativa, o custo da aquisição dos insumos, pois, na importação desse produto exposto no exemplo, pode haver uma mitigação de até 18% sobre o valor da aquisição por importação, se utilizado o regime de *drawback*.

Os percentuais do ICMS, PIS e COFINS incidentes sobre esse exemplo hipotético de importação não foram mencionados, pois, conforme o princípio da não

cumulatividade do imposto, eles são recuperáveis no mês seguinte do seu recolhimento. Também não foi mencionado o IPI, pois esse imposto, para esta empresa, tem o benefício da suspensão, pois ela atende a todos os requisitos estabelecidos no artigo 29, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e também se enquadra aos termos e às condições determinadas pela Receita Federal do Brasil, em especial às disposições trazidas na IN/RFB nº 948, de 15 de junho de 2009.

Em conformidade com o art. 176-A, da Portaria SECEX, nº 23, de 14 de julho de 2011, caso não ocorra a efetivação da exportação do total dos bens que estão previstos no ato concessório, fica a empresa obrigada a realizar alguns dos procedimentos a seguir, no prazo máximo de 30 dias, contados a partir da data limite para a exportação: devolução do bem não utilizado ao exterior, deterioração, às expensas do interessado, sob controle aduaneiro, ou utilização no consumo dos bens remanescentes, com o recolhimento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos.

Caso a empresa opte por utilizar, no consumo dos bens remanescentes, o recolhimento do ICMS, deverá ocorrer com a atualização monetária calculada com base no Regulamento do ICMS, do Rio Grande do Sul de 1997, segundo Instrução Normativa DRP nº 45/1998, Livro I, art. 39, Título IV, Capítulo I, subitem 1.2.1.9. Para o ICMS pago em atraso, que não conste em Auto de Lançamento, há também a multa de 0,334% sobre o valor do tributo, por dia de atraso, tendo como limite 20% e, ainda, em conformidade com a Lei nº 6.537/1973, art. 17, III, quando se referir a tributo ou a ICMS em que seja entregue guia informativa, caso tenha ocorrido uma das hipóteses dispostas na referida Lei, art. 8º, II. Em caso de débitos inscritos na dívida ativa, será de 25% a multa, conforme a Lei nº 6.537/1973, art. 9º, § 2º, “b”, e art. 71. Serão, ainda, acrescidos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais, mensalmente acumulada, até o mês que antecede o pagamento, e de 1% no mês do recolhimento.

Havendo o inadimplemento dos itens que condicionam a saída com a suspensão do IPI, como a exportação fora do prazo ou a não efetivação da exportação, as penalidades e o imposto serão exigidos como se não existisse a suspensão, de acordo com o Regulamento do IPI/2010, art. 25, caput VI, 42 e 182, I, “r”. Deverá a multa de mora ser calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso, limitado a 20%, que incidirá sobre o imposto devido. Essa deverá ser calculada a partir do 1º

dia útil após o do vencimento do débito até o dia em que se efetivar o pagamento, em conformidade com a Lei nº 9.430/1996, art. 61, caput, §§ 1º e 2º, RIPI/2010, art. 553, caput, § 1º. Deverá o valor do débito do IPI ser acrescido de juros que equivalham à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada mensalmente, calculada a partir do 1º dia do mês seguinte ao do vencimento do prazo para o recolhimento até o último dia do mês que antecede ao do pagamento e de 1% no mês de recolhimento, em conformidade com a Lei nº 9.430/1996, art. 5º, § 3º e art. 61, § 3º, RIPI/2010, art. 554, caput).

Em relação ao PIS e a COFINS, conforme a Instrução Normativa SRF nº 594/2005, art. 21 e Instrução Normativa RFB nº 1.599/2015, art. 6º, § 10, caso ocorra o descumprimento do regime especial *drawback* na importação, ficará o adquirente obrigado ao recolhimento dos tributos retroativos à data do registro da declaração de importação. Sobre esses tributos incidirá multa de mora calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso, até o limite de 20%, sendo essa calculada a partir do 1º dia útil após o do vencimento do débito até o dia em que ocorrer o efetivo pagamento. Deverá, ainda, ser acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada mensalmente, calculada a partir do 1º dia do mês seguinte ao do vencimento do prazo para o recolhimento, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% no mês de recolhimento.

Ante o exposto, em conformidade com os autores, entende-se que *drawback* é um benefício à importação de insumos que foram ou serão utilizados na fabricação de um novo produto que será ou que já tenha sido exportado. Esse benefício suspende, isenta ou restitui o pagamento dos impostos que seguem: Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Programa de Integração Social Importação e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Importação.

2.3 Modalidades de Drawback

O benefício do *drawback* apresenta-se nas modalidades que seguem, em conformidade com Bizelli (2010):

- a) **Suspensão:** suspende o recolhimento dos tributos (Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Programa de

Integração Social Importação e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Importação) cobrados na importação de insumos que serão exportados depois de serem beneficiados ou destinados à produção, complementação ou acondicionamento de um produto final (na modalidade da suspensão cabe ainda a isenção do ICMS e a suspensão do AFRMM);

- b) Isenção:** isenta o recolhimento dos tributos (Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Programa de Integração Social Importação e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Importação) cobrados na importação de insumos, que sejam em quantidade e qualidade compatível à necessária no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de um novo produto exportado;
- c) Restituição:** possibilita a restituição, parcial ou total, dos tributos (Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados) exigíveis na importação de insumos que serão exportados depois de serem beneficiados, ou utilizados na produção, complementação ou acondicionamento de um novo produto exportado.

Existe também o *drawback* Verde Amarelo, que, em consonância com a publicação *Drawback Verde Amarelo – Impulso para o mercado interno e mais benefícios aos exportadores de Hofmeister*, será concedido unicamente na modalidade suspensão, e trata-se de suspender o IPI, o PIS e a COFINS nas aquisições de produtos nacionais que serão empregados na produção de itens que, posteriormente, serão exportados. É um grande incentivo aos exportadores esse benefício, pois são adquiridos insumos com a suspensão dos referidos tributos.

De acordo com a Instrução Normativa nº 845, de 12 de maio de 2008, as compras de materiais de embalagem, matérias-primas e produtos intermediários, no mercado interno, por contribuinte que tenha o benefício do regime aduaneiro especial do *drawback*, na modalidade suspensão, sairão do fornecedor nacional com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), e deverá o adquirente utilizar esses insumos na industrialização de produtos que serão, posteriormente, exportados.

Em conformidade com Bizelli (2010), a permissão de utilização do benefício nas modalidades Isenção e Suspensão compete à Secretaria de Comércio Exterior – Secex, e à Secretária da Receita Federal – SRF, na modalidade de restituição. Deverão ser ignorados os resíduos e os subprodutos que não são exportados na concessão, sempre que o montante não exceda 5% (cinco por cento) do valor do insumo importado. Conforme o autor, cabe ao Departamento de Operações de Comércio Exterior – Decex, a permissão de utilização do regime, no âmbito da Secretaria de Comércio Exterior – Secex, incluindo os procedimentos que objetivam sua formalização, o acompanhamento e a análise do adimplemento da obrigação de exportar. Para conseguir o regime, a empresa precisará preencher o Pedido de *Drawback*.

Em conformidade com Ashikaga (2014), para solicitação do Regime de *Drawback* Suspensão, faz-se necessário o preenchimento, via Siscomex Exportação, da requisição de Ato Concessório. Já para a modalidade Isenção, esse será solicitado, junto ao Banco do Brasil, através de Formulário Pedido de *Drawback*. Os pedidos dessas duas modalidades de *Drawback* serão encaminhados à Secretaria de Comércio Exterior (Secex) e cedidos por Ato Concessório. Com relação ao *Drawback* Restituição, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil, a qual deverá emitir Certificado de Crédito à Importação à empresa importadora.

Conforme Bizelli (2010), para se utilizar do regime do *drawback*, na modalidade restituição, a empresa precisará comprovar a exportação de mercadorias em que no processo de beneficiamento, acondicionamento, fabricação ou complementação tenha se utilizado de insumos importados. Para se habilitar, o interessado deverá comprovar as operações de importação e exportação e, também, a ficha técnica do produto, que demonstre a relação de mercadoria importada por quantidade de itens exportados.

Nos dizeres de Ashikaga (2014), o *drawback* na modalidade Suspensão precisará ser pedido antes da importação dos componentes que serão usados na fabricação do novo produto, que terá como finalidade a exportação, utilizando-se da suspensão dos tributos federais. E o *drawback* nas modalidades Isenção e Restituição deverão ser pedidos somente depois da exportação do produto fabricado, utilizando-se dos componentes importados tributados, podendo incidir em:

- a) Uma nova importação de componentes (como material de reposição), em qualidade e quantidade semelhante aos usados na industrialização do produto já exportado (*Drawback* Isenção);
- b) Restituição, parcial ou total, dos tributos federais desembolsados na compra através de importação dos componentes usados na fabricação do produto exportado, transformando-se em crédito fiscal (*Drawback* Restituição).

Em se tratando de ICMS, somente quando realizado pela modalidade Suspensão dos tributos federais (I.I., IPI, PIS/Pasep e Cofins) o *drawback* é beneficiado pela isenção desse imposto, conforme Livro I, art. 9º, inc. XXII, do Regulamento de ICMS do RS 37.699/97. E, quando da comprovação da exportação, os tributos federais suspensos passam a ser isentos e a compra por importação desses insumos torna-se isenta. A exportação dos produtos fabricados através dos insumos importados deve, necessariamente, ser comprovada para a garantia da isenção do ICMS, conforme Ashikaga (2014). Quando utilizadas as modalidades de *Drawback* Restituição ou Isenção, haverá a incidência normal do ICMS, de acordo com a alíquota interna de cada insumo importado.

Em conformidade com o artigo 67, da Portaria SECEX, nº 23, de 14 de julho de 2011, o regime do *drawback* tem como possibilidade de aplicação as seguintes modalidades:

- a) ***Drawback* Integrado Suspensão:** a compra no mercado interno ou externo, de maneira combinada ou não, de insumos para utilização no processo produtivo de uma mercadoria a ser exportada, sendo os tributos exigíveis na aquisição no mercado interno ou, na importação, suspensos.
- b) ***Drawback* Integrado Isenção:** a compra no mercado interno ou externo, de maneira combinada ou não, de insumos que equivalham aos utilizados no processo produtivo de uma mercadoria exportada, com benefício da isenção do Imposto de Importação (II), e, tendo a contribuição para o PIS/PASEP, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), a Contribuição para a COFINS – Importação e o PIS/PASEP – Importação com suas alíquotas reduzidas a zero.

De acordo com Vieira (2010), o benefício do *drawback* ocorre, quase sempre, nas modalidades a seguir:

- a) **Suspensão:** essa é a modalidade que se considera ser a mais utilizada pelas organizações, por suspender os tributos que incidem na compra por importação de insumos que serão usados na produção de um novo produto que será exportado.
- b) **Isenção:** pode-se usar dessa modalidade quando o produto já tiver sido exportado e, em sua fabricação, tenha sido utilizado matérias-primas, peças, componentes ou partes importadas, com o recolhimento de tributos. Dessa forma, o exportador ganha o direito de comprar por importação novamente aqueles insumos utilizados, porém, dessa vez, com isenção dos tributos. Isso servirá para repor o estoque, tendo o mesmo fim das mercadorias importadas originalmente. Nessa modalidade, a organização não terá responsabilidade alguma relacionada à exportação futura, pois ela terá sido realizada com antecipação.
- c) **Restituição:** nessa modalidade, é solicitado pelo exportador a restituição dos desenhos tributários relacionados aos insumos que foram usados na produção da mercadoria cuja exportação já ocorreu.

2.4 Drawback Genérico

Conforme a Portaria SECEX, nº 23, de 14 de julho de 2011, em seu artigo 101, concedido somente na modalidade de suspensão, o *Drawback* Genérico, tanto o fornecido ao mercado interno, integrado ou embarcação, dá a possibilidade de se discriminar genericamente o produto e o seu valor, sendo que ficam dispensadas a quantidade e a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM.

Conforme artigos 102 e 103, dessa mesma Portaria, no documento de exportação deverão estar discriminados: descrição, NCM, valor e quantidade total da mercadoria a exportar.

Nos dizeres de Vieira (2010), o *Drawback* Genérico tem por característica a discriminação genérica do insumo que está sendo importado, e, também, pelo seu devido valor, ficando dispensada a informação da Nomenclatura Comum do Mercosul. Esse benefício poderá ser concedido somente na modalidade Suspensão. Porém, para comprovar a exportação, obrigatoriamente deverá constar a descrição, a quantidade, a nomenclatura e o valor total dos produtos.

Em conformidade com os artigos 77, 78 e 79, da Seção II, Capítulo II, do Regulamento aduaneiro, citados por Rocha (2008), o *Drawback* Genérico é uma operação especial, que será concedida somente na modalidade Suspensão, em que é possibilitada a discriminação de maneira genérica do produto a importar e, também, o seu respectivo valor, ficando dispensada a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM e, ainda, a quantidade. O valor liberado no Ato Concessório de *Drawback* limita a importação do produto, e no documento de exportação deverá ser discriminado, obrigatoriamente, a descrição, o NCM, o valor e quantidade total da mercadoria que será exportada.

Existem também as modalidades *Drawback* sem Expectativa de Pagamento, *Drawback* sem Cobertura Cambial, *Drawback* Intermediário e *Drawback* Solidário, porém essas não têm aplicabilidade para o presente estudo.

2.5 Mercosul

Em conformidade com o Acordo de Complementação Econômica número 18, que foi firmado entre os Países da República Argentina, da República Federativa do Brasil, da República do Paraguai e da República Oriental do Uruguai, criou-se um mercado comum que se consolidou em 31 de dezembro de 1994 e foi chamado de Mercado Comum do Sul – MERCOSUL.

Em consonância com o que diz o artigo 1º, do Acordo de Complementação Econômica nº 18, esse tem por finalidade propiciar as condições que se fazem essencialmente necessárias para que passe a funcionar o Mercado Comum do Sul, a ser instituído de acordo com o Tratado de Assunção. Nos casos de compras por importação de países membros do Mercosul, a empresa adquirente não precisa pagar o imposto de importação dos insumos comprados.

De acordo com informações disponíveis na página *Mercosul*, do Governo Federal do Brasil, o principal objetivo do Tratado de Assunção é a interação dos Estados que fazem parte do Acordo, através da circulação livre de serviços, bens e fatores produtivos; a criação de uma Tarifa Externa Comum – TEC; o desenvolvimento de uma política de comércio que seja comum entre as partes envolvidas; a condução de políticas setoriais e macroeconômicas; e a pacificação entre as legislações das áreas envolvidas no processo.

É característica do Mercosul a abertura do regionalismo, ou seja, esse tem como finalidade, além de aumentar a comercialização fora da zona do Mercosul, estimular o intercâmbio com demais parceiros comerciais. Conforme disponibilizado na página do Mercosul, são Associados ao Mercosul os seguintes Estados:

- Bolívia (Está passando pelo processo de adesão ao Mercosul);
- Chile (Desde o ano de 1996);
- Peru (Desde o ano de 2003);
- Colômbia e Equador (Desde o ano de 2004);
- Guiana e Suriname (Tornaram-se associados no ano de 2013).

De acordo com Rattner (2002), o Mercado Comum do Sul passou a vigorar em 1º de janeiro de 1995, após um extenso tempo de negociações, inicialmente compondo o grupo Argentina, Brasil, Uruguai e Paraguai. O Mercosul surgiu em meados de 1980, após diversas negociações entre a Argentina e o Brasil, que firmaram doze protocolos, em 1991. O Tratado de Assunção, assinado por representantes dos quatro países, firmou o compromisso de consolidar a relação econômica, considerada indispensável para o processo de desenvolvimento econômico com justiça social.

Em conformidade com Pabst (1998), o Tratado de Assunção tem como obrigação o desenvolvimento de um mercado comum, e é estruturado com a participação de um preâmbulo, na sequência, há uma parcela dispositiva que forma o texto principal. Junto desse texto há também cinco anexos, que fazem parte do tratado e têm valor equivalente. O texto informa, dentre outras coisas, que o Mercosul, cobijado pelos Estados-Partes, implica: a circulação livre de serviços, bens e fatores produtivos entre os países, entre outros, através da supressão dos direitos alfandegários e de restrições não tarifárias; a criação de uma TEC (Tarifa Externa Comum); a adesão a uma política comercial comum relacionada a agrupamentos ou a terceiros Estados; e o gerenciamento de políticas macroeconômicas e setoriais entre os Estados-Partes.

Conforme o site *Planalto*, em 21 de novembro de 1991, o Decreto nº 350 foi promulgado, sendo esse o Tratado para a Constituição de um Mercado Comum entre a República Federativa do Brasil, a República do Paraguai, a República Argentina e a República Oriental do Uruguai, sendo chamado de Tratado de Assunção.

De acordo com a publicação *Bandeiras dos membros efetivos do Mercosul*, de Pena, o bloco econômico do Mercosul iniciou em 1991, com a participação de quatro países membros, que são: Brasil, Paraguai, Uruguai e Argentina. No ano de 1996, tornaram-se países associados o Chile e a Bolívia, sendo que o que os segrega dos outros quatro países é o nível de integração no bloco e a aderência, parcial, à Tarifa Externa Comum. Esse mesmo caminho foi adotado pelo Peru, Colômbia e Equador, e, no ano de 2012, a Venezuela foi incorporada ao bloco como membro efetivo. Além desses países, o Mercosul conta, ainda, com dois membros observadores, México e Nova Zelândia, os quais somente participam das reuniões, objetivando o acompanhamento com maior proximidade das discussões, porém sem ter o direito de opinar ou votar.

3 METODOLOGIA

A pesquisa foi realizada com caráter qualitativo e quantitativo. Conforme Costa (2009), a abordagem qualitativa verifica o comportamento humano, sob o enfoque do ator, fazendo uso da observação naturalista e não controladora. Ela é subjetiva e está próxima dos dados, sempre se orientando as descobertas. Já a quantitativa segue em busca da amplitude e dos motivos dos fenômenos, sem se preocupar com a subjetividade, utilizando métodos controlados. Ela é objetiva, hipotético-dedutiva, fica distanciada dos dados, sempre se orientando pela verificação das informações.

Conforme Gil (2002), a investigação científica é desenvolvida através de técnicas e métodos, que são, de maneira contínua, aprimorados, pois já se apresentaram de maneira eficaz no passado. A ciência dispõe, mesmo não sendo infalíveis, de um conjunto de métodos que tem capacidade de proporcionar uma projeção de experimentos e observações e também a interpretação e a análise de seus resultados.

Nos dizeres de Gil (2009), método pode ser definido como um meio para se chegar a um determinado objetivo. É o conjunto de processos técnicos e intelectivos utilizado para se chegar ao conhecimento e o método científico.

A especificação da metodologia, de acordo com Lakatos e Marconi (2010), é a que engloba número maior de itens, pois pode dar resposta, ao mesmo tempo, às questões como: Quê?; Como?; Quanto?; Onde?

Este trabalho buscou, através do método do estudo de caso, analisar o formato como estão sendo executadas as operações sob o regime de *drawback* de uma empresa do município de Igrejinha/RS. Esta empresa tem seu faturamento composto por vendas no mercado interno e externo, sendo em torno de 75% da sua produção destinada ao mercado interno e, o restante, ao mercado externo. Com o intuito de responder ao problema deste estudo e alcançar seus objetivos, foi aplicada uma pesquisa qualitativa e quantitativa, a dois colaboradores da empresa, entre os meses de maio a julho de 2016.

Este estudo baseou-se em informações coletadas de livros, artigos, legislações acessadas via internet e revistas.

A pesquisa se deu através de um estudo de caso em uma empresa do município de Igrejinha/RS. Em conformidade com Jung (2004), é através desse tipo de estudo que temos a possibilidade de descrever ou explicar um sistema técnico ou de produção, tanto na esfera coletiva quanto na particular, sendo esse método considerado um importante meio para os estudiosos que buscam o entendimento de “por que” e “como” funcionam certas “coisas”.

O estudo de caso, para Gil (2009), faz parte das várias modalidades de delineamento e, assim como o experimento e o levantamento, é mais um dos vários modelos disponíveis para a construção de aprendizagem num determinado campo.

De acordo com Yin (2015), a pesquisa através do estudo de caso é uma das diversas formas de se fazer um estudo nas ciências sociais. Esse tipo de pesquisa tem preferência quando comparada aos demais métodos nos casos em que os questionamentos principais do estudo são “por quê”? ou “como”? O pesquisador tem nenhum ou pouco domínio sobre fatos comportamentais, ou, ainda, o objeto alvo da pesquisa é um fenômeno contemporâneo.

Para Gil (2009), pesquisas exploratórias têm por objetivo principal clarear, desenvolver e alterar ideias e conceitos, visando ao desenvolvimento de hipóteses pesquisáveis e problemas mais precisos para posteriores estudos. Dentre todas as formas de pesquisas, as pesquisas exploratórias são as que têm um menor rigor no planejamento.

Segundo Jung (2004), pesquisa exploratória é uma prática que tem como objetivo a obtenção de teorias que alterarão as já existentes, a descoberta de opções ao conhecimento científico legitimado e, como item principal, inovações tecnológicas (processos e produtos). Habitualmente, esse tipo de pesquisa não tem

por exigência grandes teorizações, mas sim a coleta de dados que serão utilizados como base na construção de modelos explicativos e inovadores.

4 ANÁLISE DE DADOS

Um dos colaboradores entrevistados é responsável, dentro desta empresa, por todos os processos de importação, fazendo desde o pedido de compra, o acompanhamento de quando, quanto e o que deve ser comprado, até a organização e programação referente à chegada dos insumos na sede da empresa. Já o outro é responsável pela organização dos processos de exportação dos produtos acabados, pela análise, acompanhamento e verificação dos documentos das exportações. Sendo assim, esses se mostram aptos a responder os questionamentos de maneira satisfatória.

Com base no assunto abordado neste estudo de caso e nos objetivos que foram propostos, foi elaborado o questionário que segue, com o intuito de obter um conhecimento mais amplo dos processos de importação e exportação desta organização, relacionados ao *drawback*. Foram também coletados documentos junto à empresa para análise de informações que poderiam ser relevantes.

Questão 1 - Todo insumo (matéria-prima, embalagem, consumo) que é importado se dá com o regime de *drawback*? Em caso negativo, qual o percentual importado com *drawback*?

Resposta:

Não, nem todos os insumos importados são pelo regime de *drawback*, nos últimos três anos aproximadamente 17% das importações foram efetuadas com a utilização desse benefício. É importante salientar que, uma parte dos insumos importados sem a utilização do benefício do *drawback* refere-se à aquisição de Composto TR, utilizado para produção de solados e adquirido do fornecedor Montelur, o qual está situado no Uruguai (País integrante do Mercosul).

Análise da Resposta:

Como pode ser observado na resposta deste questionamento, é informado pelos entrevistados que um montante de 17% das importações totais de insumos se dá com a utilização do benefício do *drawback*, dessa forma, sendo 83% do valor

total das importações desembaraçado sem o uso desse incentivo. Porém, tem-se, também, a informação de que uma parte das importações efetuadas sem a utilização do benefício do *drawback* é adquirida de país membro do Mercosul e, nesses casos, a empresa se beneficia por não haver o pagamento do Imposto de Importação referente os insumos adquiridos.

Questão 2 - Qual o volume anual de importação de insumos em valores (USD) nos últimos 3 anos?

Resposta:

- Valor total das importações dos últimos três anos – USD 24,507,223.49
- Valor das importações de insumos com *drawback* – USD 4,180,479.91
- Valor das importações de insumos sem *drawback* – USD 20,326,743.58, sendo que, desse valor, USD 6,615,331.62 correspondem às importações de insumos sem *drawback* vindas de Países membros do Mercosul.

Análise da Resposta:

Conforme pode-se observar e confirmar na resposta do primeiro questionamento, o valor das importações de insumos com a utilização do benefício do *drawback* representa um percentual de 17% sobre o valor total das importações do período. Agregado ao valor das importações sem a utilização do benefício do *drawback*, há um valor de USD 6,615,331.62, referente às aquisições por importação de países integrantes do Mercosul, o que totaliza um percentual de 27% sobre o valor total das importações realizadas nestes três anos. Quando somados os percentuais obtidos de 17% e 27%, tem-se um total de 44% e fica restando uma diferença de 56% das importações que são realizadas sem a utilização dos benefícios do *drawback* ou do Mercosul. Quando relacionado o valor das importações realizadas com a utilização do benefício do *drawback* ao valor total das vendas por exportação (que será visto na tabela nº 3, da página 20), esse valor representa 4,57% do total.

Questão 3 - Quais as modalidades de *drawback* que a empresa utiliza?

Resposta:

Suspensão.

Análise da Resposta:

Baseando-se na resposta dos colaboradores, tem-se a informação de que a empresa utiliza-se do *drawback* na modalidade Suspensão e, nesse caso, mostra-se que seria mais interessante para essa utilizar-se desse benefício na modalidade Suspensão Genérico, pois fica compreendido, conforme visto na Fundamentação Teórica, que traria uma otimização dos resultados para o negócio desta organização.

Nesta modalidade, conforme Vieira (2010), encontra-se a característica da possibilidade de discriminação sucinta dos insumos que serão importados, incluindo-se, também, seu devido valor, porém, ficam dispensadas as informações da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM e da quantidade importada, quando da concessão do *drawback*.

Dessa forma, a empresa poderia importar, por exemplo, solados de materiais diversos, descrevendo em seus documentos de importação somente a descrição genérica: “Solado Sintético”. Posteriormente, quando da exportação, informa-se simplesmente: “Calçados com solado sintético”.

Sendo assim, o laudo de consumo padrão de insumo por mercadoria a ser exportada seria preenchido somente com a descrição genérica dos componentes utilizados para se produzir um par de determinado modelo de calçado, ou seja, calçados com cabedal e solado sintético.

Questão 4 - A empresa entende que se utiliza de todo o benefício que o *drawback* pode proporcionar?

Resposta:

Sim, entendemos que sim.

Análise da Resposta:

Fica demonstrado pela resposta dos entrevistados que há um entendimento por parte da empresa de que essa utiliza-se de maneira integral do benefício do *drawback*. Porém, quando verificadas as respostas e análises do segundo e terceiro questionamento, não é isso que fica evidente, pois a empresa poderia estar aproveitando de maneira mais otimizada os benefícios que o *drawback* pode lhe proporcionar.

Questão 5 - Como são elaboradas as projeções de exportação e importação para a abertura de novo *drawback*?

Resposta:

A abertura de um novo *drawback* é avaliada de acordo com o compromisso já assumido com as importações, com o volume de exportação em andamento, o volume previsto e, principalmente, avaliando a situação do mercado como um todo.

Análise da Resposta:

Nota-se que a análise realizada pela empresa para abertura de um novo processo de *drawback* leva em consideração dados relevantes para essa tomada de decisão, o que demonstra que as informações necessárias são analisadas de maneira consciente e cautelosa pela organização, e isso pode trazer benefícios para ela. Assim, quando da concessão de um novo ato concessório, a empresa assume o compromisso de efetivar e comprovar a exportação do produto acabado, que foi produzido utilizando-se do insumo importado inicialmente. Sendo que, caso essa não consiga comprovar tal exportação, terá que recolher os impostos incidentes nas importações com multa e juros, calculados desde a data do desembaraço dos insumos.

Questão 6 - Qual o volume anual de exportação e vendas no mercado interno, em pares e valores (USD e R\$), nos últimos 3 anos?

Resposta:

Tabela nº 2:

Vendas dos anos de 2013, 2014 e 2015 para o Mercado Externo			
Ano do Faturamento	Quantidade Faturada	Moeda	Valor da Venda Líquida
2013	1.916.753 pares	Dólar	32,831,995.43
2014	2.114.605 pares	Dólar	30,864,542.56
2015	1.993.810 pares	Dólar	27,796,436.24
Total ->	6.025.168 pares	Total ->	91,492,974.23
Vendas dos anos de 2013, 2014 e 2015 para o Mercado Interno			
Ano do Faturamento	Quantidade Faturada	Moeda	Valor da Venda Líquida
2013	7.050.535 pares	Real	335.877.589,45
2014	6.264.595 pares	Real	299.027.762,81
2015	4.686.313 pares	Real	249.713.951,81
Total ->	18.001.443 pares	Total ->	884.619.304,07

Fonte: Desenvolvida pela acadêmica, utilizando-se de informações cedidas pelos entrevistados.

Análise da Resposta:

Analisando a resposta fornecida pelos colaboradores, pode-se verificar que o valor das vendas totais por exportação deste período totaliza USD 91,492,974.23 e, quando cruzadas as respostas do segundo questionamento e desse, que aborda sobre os valores de importações de insumos e de vendas por exportações de calçados em dólares, pode-se notar que o valor das importações com o benefício do *drawback* representa 4,57% sobre o valor total das vendas por exportação do mesmo período, conforme tabela a seguir:

Tabela nº 3:

Importações X Exportações - Anos de 2013, 2014 e 2015	
Total das Importações c/ <i>Drawback</i>	Total das Exportações c/ <i>Drawback</i>
USD 4,180,479.91	USD 91,492,974.23
O valor de USD 4,180,479.91 representa 4,57% sobre o valor de USD 91,492,974.23	

Fonte: Desenvolvida pela acadêmica.

Baseando-se nesses valores, é possível identificar que, subtraindo do valor total das importações do período o valor das importações com o benefício do *drawback* e o valor das importações do Mercosul, ainda resta um montante de USD 13,711,411.96, que poderia ter sido importado com a utilização do benefício do *drawback*, o que traria à empresa uma redução significativa nos valores desembolsados com pagamento de tributos.

Com base neste percentual de 4,57%, que representa o percentual que o valor das importações com *drawback* significa em relação ao valor das vendas por exportação, fica demonstrado que a empresa pode estar deixando de se beneficiar de todas as vantagens que o *drawback* pode lhe proporcionar, quando poderia estar importando um volume maior de produtos por esse regime, se estivesse utilizando-se do benefício na modalidade Suspensão Genérico.

Mesmo se levado em consideração que o valor dos insumos representa em torno de 30 a 35% do valor total do calçado acabado, fica evidente que a empresa poderia estar importando um montante superior de insumos com o benefício do *drawback*, para comprovar com o seu montante de exportações que são efetivadas.

Questão 7 - O Laudo de Consumo do produto exportado é elaborado levando em consideração somente os insumos importados ou todos os utilizados na industrialização do produto final?

Resposta:

O Laudo de Consumo Padrão de Insumo por Mercadoria a ser Exportada é elaborado discriminando com maior amplitude de dados os insumos importados. Referente a esses, é informada a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, a unidade de medida, a descrição e a quantidade utilizada para produzir um par do produto. Também é informado, de maneira superficial, os demais insumos utilizados na produção de determinado produto.

Análise da Resposta:

Baseando-se em documentos e informações cedidos pela própria empresa e também na resposta fornecida pelos entrevistados a esse questionamento, pode-se notar que somente são informados no Laudo de Consumo Padrão de Insumo por Mercadoria a ser Exportada, de maneira mais detalhada, os insumos que são efetivamente importados, sendo que os demais insumos são informados de maneira genérica, somente como uma observação no documento.

Caso a empresa optasse por utilizar o *drawback* na modalidade Suspensão Genérico, poderia informar, no seu Laudo de Consumo Padrão de Insumo por Mercadoria a ser Exportada, todos os componentes utilizados para elaborar o modelo do calçado de maneira detalhada, ficando esses insumos passíveis de serem importados com os benefícios do regime de *drawback*, conforme análise do terceiro questionamento.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo de caso teve como objetivo principal identificar e analisar o processo com que a organização realiza suas importações de insumos para as exportações de calçados sob o regime de *drawback*. Esse assunto mostrou-se de relevância significativa, pois os processos de importações de materiais e também exportações de calçados são um negócio que tem se mostrado mais vantajoso e disseminado com o passar dos anos, o que exige das organizações maior

conhecimento dos benefícios que podem lhe trazer vantagens em relação a custo, qualidade e lucratividade.

Mesmo que este estudo de caso tenha sido elaborado baseando-se apenas nas informações de uma organização, o que tornam limitadas as comparações entre as várias maneiras de trabalho que uma ou outra empresa pode utilizar, é fundamental apresentar as conclusões que foram obtidas por meio deste artigo.

Ficou compreendido que a empresa analisa várias informações e dados que se mostram necessários antes de tomar a decisão da abertura de um novo ato concessório de *drawback*. Isso demonstra que essa tem agido de maneira consciente para essa tomada de decisão, o que é importante para todo o processo de importação e exportação por *drawback*.

Entretanto, através das análises realizadas e baseando-se nas respostas obtidas para os questionamentos, durante as entrevistas, pode-se concluir que a empresa poderia otimizar a utilização dos benefícios que o regime de *drawback* proporciona, pois há condições de importar quantidade superior de insumos com a utilização do benefício em relação ao que é importado atualmente.

Conforme respostas das entrevistas, tem-se a informação de que as compras por importação com a utilização do benefício de *drawback* representam 4,57% em relação ao valor das vendas por exportação com regime de *drawback*, o que aparenta ser um índice relativamente baixo, se comparado ao histórico de vendas dos três anos analisados (2013, 2014 e 2015), ou seja, USD 91,492,974.23. Dessa forma, o valor dos insumos representa em torno de 30 a 35% do valor total do calçado, e tem-se uma diferença aproximada de 25 a 30% entre o percentual que os insumos representam do calçado e o percentual de insumos que estão sendo desembaraçados com o benefício do *drawback*.

Analisando os percentuais de redução nas operações de compra sob o regime de *drawback* de até 18% sobre o valor das importações de um produto que foi exemplificado hipoteticamente na parte da Fundamentação Teórica, fica simples entender a necessidade que a organização tem de se utilizar o máximo possível desse benefício, para otimização na redução do preço de compra, mitigando o preço de venda ou incrementando a sua margem de lucro.

Caso o desembaraço de todas as importações desse período tivesse acontecido com a utilização do benefício do *drawback*, poderia a empresa ter deixado de desembolsar aproximadamente USD 2,4 milhões, que se referem aos

valores pagos de tributos nas importações de USD 13,7 milhões realizadas sem a utilização do benefício do *drawback* ou do Mercosul, conforme é possível verificar na tabela nº 4, a seguir.

Tabela nº 4:

Importações X Exportações - Anos de 2013, 2014 e 2015	
Total das Importações s/ <i>Drawback</i> - Total das Importações s/ <i>Drawback</i> de países do Mercosul	USD 13,711,411.96
Percentual Hipotético de Tributos que incidem na Importação, conforme exemplo mencionado na Fundamentação Teórica	18,00%
Valor que a empresa poderia ter deixado de desembolsar caso tivesse importado tudo com o benefício do <i>Drawback</i>	USD 2,468,054.15

Fonte: Desenvolvida pela acadêmica.

Se a empresa optasse por se utilizar do *drawback* na modalidade Suspensão Genérico, essa poderia informar em seu Laudo de Consumo do Produto Exportado todos os insumos utilizados para a confecção de determinado modelo de calçado de maneira sucinta, discriminando genericamente cada item e seu valor, ficando todos eles passíveis de serem importados com o benefício do *drawback*. Dessa forma, poderia informar no momento do desembaraço “Solados Sintéticos” e após, no momento da exportação, descrever “Calçados com Solado Sintético”, sem haver a necessidade de uma discriminação mais minuciosa.

Ante o exposto, tem-se como recomendação aos gestores e administradores da empresa que analisem com mais cautela os valores e quantidades de insumos a serem importados com o benefício do *drawback*, visando adquirir os materiais com preço de custo inferior ao encontrado no mercado interno. Outro ponto que pode ser analisado refere-se à utilização do benefício do *drawback* na modalidade **Suspensão Genérico**, o que pode lhe trazer otimização em relação às quantidades importadas e às quantidades exportadas, pois, nessa modalidade, não é imposta a obrigação de discriminação das quantidades a serem importadas dos insumos, quando da concessão do Ato Concessório.

Para concluir, tem-se a convicção de que os objetivos do presente estudo de caso foram atingidos de maneira plena, através das entrevistas realizadas com os colaboradores da empresa, e também mediante a realização dos levantamentos teóricos.

O atual estudo de caso não se restringe à pesquisa exposta neste artigo, havendo espaço para maior aprofundamento neste assunto, de acordo com os interesses de futuros pesquisadores. Porém, o conteúdo e resultados obtidos podem servir de embasamento para novas descobertas.

REFERÊNCIAS

Acordo de Complementação Econômica nº 18;

http://www.desenvolvimento.gov.br/arquivos/dwnl_1270148590.pdf

Consulta em 05 de julho de 2016.

ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. *Análise da Tributação na Importação e na Exportação de Bens e Serviços*. 7 ed. São Paulo: Aduaneiras, 2014.

BANDEIRAS dos membros efetivos do Mercosul

<http://mundoeducacao.bol.uol.com.br/geografia/paisesmembros-mercossul.htm>

Consulta em 04 de outubro de 2016.

BIZELLI, João dos Santos. *Importação: Sistemática administrativa, cambial e fiscal*. São Paulo: Aduaneiras, 2006.

CASTRO, José Augusto de. *Exportação: Aspectos práticos e operacionais*. 8. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2011.

COSTA, Marco Antônio F. da; COSTA, Maria de Fátima Barrozo da. *Metodologia da Pesquisa: Conceitos e Técnicas*. 2 ed. Rio de Janeiro: Interciência, 2009.

DIALLO, Alfa Oumar. *Tributação do comércio internacional*. São Paulo: Método Editora, 2001.

DRAWBACK VERDE AMARELO – Impulso para o mercado interno e mais benefícios aos exportadores

<http://www.edisonsiqueira.com.br/site/doutrinas-detalmes.php?id=121>

Consulta em 04 de outubro de 2016.

FILHO, Luiz Carvalho Bernardes. *A definição de insumo na sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS*. Brasília: Centro Universitário de Brasília – Faculdade de Ciências Jurídicas e de Ciências Sociais – FAJS, 2010.

GIL, Antônio Carlos. *Técnicas de pesquisa em economia e elaboração de monografia*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antônio Carlos. *Estudo de Caso*. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antônio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 594/2005

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=15520>

Consulta em 28 de outubro de 2016.

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 845, DE 12 DE MAIO DE 2008

http://www.normaslegais.com.br/legislacao/inrfb845_2008.htm

Consulta em 04 de outubro de 2016.

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 1.599/2015

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=70249>

Consulta em 28 de outubro de 2016.

JUNG, Carlos Fernando. *Metodologia Para Pesquisa e Desenvolvimento*. Rio de Janeiro: Axcel Books do Brasil Editora, 2004.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Fundamentos de Metodologia Científica*. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEI Nº 9.430/1996

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm

Consultado em 27 de outubro de 2016.

MERCOSUL

<http://www.mercosul.gov.br/saiba-mais-sobre-o-mercosul>

Consulta em 12 de julho de 2016.

PABST, Haroldo. *Mercosul: direito da integração*. 2 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

PIS/COFINS e o conceito de insumos

http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=1268

Consulta em 04 de outubro de 2016.

PLANALTO

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/D0350.htm

Consulta em 27 de setembro de 2016.

PORTARIA SECEX nº 23 de 14 de julho de 2011;

<http://portal.siscomex.gov.br/legislacao/biblioteca-de-arquivos/secex/portaria-no-23-de-14-de-julho-de-2011>

Consulta em 31 de março de 2016.

RATTNER, Henrique. *Mercosul e ALCA: O Futuro Incerto dos Países Sul-americanos*. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2002.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL - DRAWBACK

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

Consulta em 27 de setembro de 2016.

REGULAMENTO DO ICMS DO RS 37.699/97

<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109362&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=>

Consultado em 04 de agosto de 2016.

REGULAMENTO DO IPI 7.212/2010

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7212.htm

Consultado em 27 de outubro de 2016.

ROCHA, Paulo Cesar Alves. *Regulamento aduaneiro: anotado com textos legais transcritos*. 13 ed. São Paulo: Aduaneiras, 2008.

SECRETÁRIA DA FAZENDA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

<https://www.sefaz.rs.gov.br/Site/index.aspx?>

Consultado em 27 de outubro de 2016.

VIEIRA, Aquiles. *Importação: Práticas, rotinas e procedimentos*. 4 ed. São Paulo: Aduaneiras, 2010.

YIN, Robert K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 5 ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.