

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BIANCA CRISTINA UNGHERO

**IMPACTO TRIBUTÁRIO DA VARIAÇÃO CAMBIAL NA IMPORTAÇÃO DE
MATÉRIA PRIMA POR UM ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL DA SERRA
GAÚCHA: UM ESTUDO DE CASO**

FARROUPILHA

2019

BIANCA CRISTINA UNGHERO

**IMPACTO TRIBUTÁRIO DA VARIAÇÃO CAMBIAL NA IMPORTAÇÃO DE
MATÉRIA PRIMA POR UM ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL DA SERRA
GAÚCHA: UM ESTUDO DE CASO**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador TCC I: Prof. M^a. Sinara
Jaroseski
Orientador TCC II: Prof. M^a. Sinara
Jaroseski

FARROUPILHA

2019

BIANCA CRISTINA UNGHERO

**IMPACTO TRIBUTÁRIO DA VARIAÇÃO CAMBIAL NA IMPORTAÇÃO DE
MATÉRIA PRIMA POR UM ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL DA SERRA
GAÚCHA: UM ESTUDO DE CASO**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador TCC I: Prof. M^a. Sinara
Jaroseski

Orientador TCC II: Prof. M^a. Sinara
Jaroseski

Aprovado (a) em ____/____/____

Banca Examinadora:

Presidente

Prof. M^a. Sinara Jaroseski
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof. Ms. Leandro Rogério Schiavo
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof. Ms. Tarcísio Neves da Fontoura
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico à minha família, meus amigos e colegas, que sempre estiveram ao meu lado me incentivando, em especial a meu esposo e minha irmã que contribuíram para que este trabalho atingisse seus objetivos.

AGRADECIMENTOS

Quero expressar meus agradecimentos a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Em especial a minha orientadora, Prof. M^a. Sinara Jaroseski, pela sua competência, orientação, empenho e suporte durante todo o desenvolvimento desta monografia.

Agradeço de forma toda especial, à minha família pela paciência nos momentos em que não pude participar de encontros, ao meu esposo pelo amor, compreensão e apoio nos momentos de tensão para êxito dessa monografia.

A minha irmã pelo incentivo e apoio em momentos de incerteza e insegurança, minhas amigas e colegas de profissão Maridiane e Vanessa pelo auxílio e esclarecimentos durante o processo e conhecimento compartilhado

Ao Prof. Me. Enio Francisco Casa pelo auxílio em informações de extrema importância para o desenvolvimento do projeto.

A todos citados, que foram fundamentais para o desenvolvimento deste trabalho ou por acreditarem em minhas escolhas, apoiando-me e esforçando-se junto a mim, para que eu suprisse todas elas.

“Se o dinheiro for a sua esperança de independência, você jamais a terá. A única segurança verdadeira consiste numa reserva de sabedoria, de experiência e de competência.”

Henry Ford

RESUMO

O termo “importação” define as compras internacionais realizadas por um país, sejam efetuadas por pessoas jurídicas de direito público, privado ou pessoas físicas. O atual momento econômico do país tem elevado a competitividade do mercado nacional, o que tem exigido das empresas serviços e produtos inovadores, preços atrativos e diversos diferenciais para que o negócio consiga se destacar e obter lucratividade. Nesse cenário, uma das alternativas que surgem para os gestores é a importação de novos itens ou matérias-primas para o desenvolvimento de produtos atrativos. Pode afirmar-se que, comprar materiais de outros países se torna um diferencial, algumas empresas procuram isso para alavancar suas vendas perante seus concorrentes. Com base nisso, uma empresa industrial importadora localizada no interior do Rio Grande do Sul que busca constantemente o aprimoramento de seus produtos e a melhoria em seus processos optou por importar matéria-prima. O estudo de caso tem por objetivo analisar dois processos de importação de matéria-prima realizados em 2018, visa demonstrar o impacto tributário da receita financeira (variação cambial ativa) nos custos de importação de matéria-prima de uma empresa tributada pelo lucro presumido. Quanto aos aspectos metodológicos esta pesquisa é descritiva, exploratória, quantitativa, qualitativa e com aplicação em estudo de caso. Esse estudo buscou como questão de pesquisa demonstrar e analisar: Qual o impacto tributário das receitas financeiras, decorrentes de variação cambial ativa, na importação de matéria-prima em uma empresa do lucro presumido? Conclui-se que, mesmo com a oscilação do dólar e a burocrática transação (serviço terceirizado por um despachante aduaneiro), a importação gera economia para a empresa importadora, o valor do produto importado é menor quando comparado ao valor do produto nacional.

Palavras-chave: Importação. Tributação. Receitas Financeiras. Variação Cambial Ativa. Caco.

LISTAS DE FIGURAS

Figura 1 – Importação de coco ralado nos primeiros meses de 2018.....	43
-----------------------------------------------------------------------	----

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1 – Órgãos que gerenciam as atividades de comércio exterior no Brasil	28
Quadro 2 – Tributos e taxas incidentes sobre importação	34

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Indicadores de importação 2018.	42
Tabela 2 – Importação de coco ralado primeiros cinco meses de 2018.....	42
Tabela 3 – Quantidade importada em KG	43
Tabela 4 – Indicadores de importação de coco em maio de 2018	44
Tabela 5 – Demonstração do cálculo dos tributos – DI importação 1 Peru	46
Tabela 6 – Demonstrativo de cálculo dos tributos – DI importação 2 Singapura	47
Tabela 7 – Custos de importação 1 Peru	48
Tabela 8 – Custos importação 2 Singapura	48
Tabela 9 – Custos importação 2 Singapura	49
Tabela 10 – Variação cambial importação 1 Peru.....	50
Tabela 11 – Variação cambial importação 1 Singapura	50
Tabela 12 – Variação cambial ativa tributada por produto na importação 1 Peru	51
Tabela 13 – Variação cambial ativa tributada por produto na importação 2 Singapura	51
Tabela 14 – Custo de matéria-prima nacional <i>versus</i> matéria-prima importada	53
Tabela 15 – Competitividade no mercado comparando a matéria-prima de atacado <i>versus</i> matéria-prima importada nas operações de venda	54

LISTA DE ABREVIATURAS

Art.	Artigo
Dr.	doutor
Esp.	Especialista
Et. al.	E outros
GR.	Gramma
H.	Hipótese
KG	Quilograma
M ^a .	Mestre
Ms.	Mestre
n.	número
n ^o .	número
p.	página
prof.	professor

LISTA DE SIGLAS

AFRMM	Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante
ANVISA	Agência Nacional de Vigilância Sanitária
BACEN	Banco Central do Brasil
CAMEX	Secretaria-Executiva da Câmara de Comércio Exterior
CF	Constituição Federal
CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
CIESP	Centro das Indústrias do Estado de São Paulo
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
COSIT	Coordenação Geral da Tributação da Receita Federal do Brasil
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DECOM	Departamento de Defesa Comercial
DI	Declaração de Importação
EC	Emenda Constitucional
FAGOC	Faculdade Governador Ozanam Coelho
FOB	<i>Free on Board</i>
GECEX	Comitê Executivo de Gestão
GLME	Guia de Liberação de Mercadoria Estrangeira
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário
ICMS	Imposto Sobre Circulação De Mercadorias e Serviços
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
II	Imposto de Importação
IN	Instrução Normativa
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
ISS	Imposto sobre Serviços
LC	Lei Complementar
LI	Licença de Importação
MDIC	Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior
MERCOSUL	Mercado Comum do Sul
MF	Ministério da Fazenda
MRE	Ministério das Relações Exteriores

NCM	Nomenclatura Comum do Sul
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social
RADAR	Rastreamento da Autuação dos Intervenientes Aduaneiros
RCD	Resolução da Diretoria Colegiada
REI	Registro de Exportadores e Importadores
RFB	Receita Federal do Brasil
RIR	Regulamento do Imposto de Renda
SECEX	Secretaria de Comércio e Exterior
SINDCOCO	Sindicato Nacional dos Produtores de Coco do Brasil
SISCOMEX	Sistema Integrado de Comércio Exterior
SNVS	Sistema Nacional de Vigilância Sanitária do Brasil
TCC	Trabalho de Conclusão de Curso
TIPI	Tabela do IPI
TUS	Taxa Siscomex
UCS	Universidade de Caxias do Sul

LISTA DE SÍMBOLOS

%	por cento
g	grama
kg	quilograma
R\$	reais
USD	dólar
US\$	dólar

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	17
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO.....	17
1.2	TEMA E QUESTÃO DA PESQUISA	19
1.2.1	Delimitação do tema	19
1.2.2	Definição da questão de pesquisa	20
1.3	HIPÓTESES OU PROPOSIÇÕES	20
1.4	OBJETIVOS	21
1.4.1	Objetivo geral	21
1.4.2	Objetivos específicos	21
1.5	JUSTIFICATIVA	21
1.6	ESTRUTURA DO ESTUDO	22
2	REFERENCIAL TEÓRICO	24
2.1	GLOBALIZAÇÃO.....	24
2.1.1	A necessidade de importar e ter preços mais competitivos	25
2.2	COMÉRCIO EXTERIOR.....	26
2.3	OS ORGÃOS QUE GERENCIAM AS ATIVIDADES DE COMÉRCIO EXTERIOR NO BRASIL.....	26
2.4	IMPORTAÇÃO	29
2.4.1	Conceito	29
2.4.2	Processos administrativos e etapas de um processo de importação	29
2.4.3	Importação de matéria-prima/alimentos	31
2.5	CÓDIGO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	32
2.5.1	Legislação aplicada a empresas do Lucro Presumido	33
2.6	TRIBUTOS E TAXAS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.....	34
2.7	RECEITAS FINANCEIRAS.....	35
2.7.1	Tratamento tributário sobre as receitas financeiras	35
2.8	VARIAÇÃO CAMBIAL	37
2.8.1	Variações cambiais – Ativa ou Passiva	37
3	METODOLOGIA	38
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	38

3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS.....	39
4	ESTUDO DE CASO DE UM ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.....	40
4.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA.....	40
4.2	APRESENTAÇÃO DO PRODUTO.....	40
4.3	DADOS SOBRE IMPORTAÇÃO DE COCO RALADO NO BRASIL.....	41
4.4	PROCESSOS NA IMPORTAÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA	44
4.5	LEVANTAMENTO DAS INCIDÊNCIAS SOBRE A COMPRA DE MATÉRIA-PRIMA.....	45
4.5.1	Cálculo de custos incidentes sobre a compra de matéria-prima internacional.....	47
4.5.2	Cálculo da variação cambial nos processos de importação sobre a compra de matéria-prima internacional	49
4.5.3	Análise e tabulação comparativa dos tributos e taxas incidentes na compra de matéria-prima importada <i>VERSUS</i> matéria-prima nacional	52
4.6	ANÁLISE DA APLICAÇÃO DO IMPACTO TRIBUTÁRIO DA VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA.....	53
4.7	ANÁLISE DE COMPETITIVIDADE DA MERCADORIA IMPORTADA <i>VERSUS</i> MERCADORIA NACIONAL NO ATACADO	54
5	CONCLUSÃO	55
6	REFERÊNCIAS.....	57

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Conforme Silva (2014), o Estado é responsável por garantir o bem comum da sociedade, tendo como obrigação garantir os direitos básicos previstos na Constituição Federal, tais como segurança, educação, saúde, moradia, dentre outros. Para garantir estes direitos básicos, o estado precisa de recursos, tais como arrecadação de tributos, concessão de serviços públicos, cobrança de preços públicos, outras receitas, entre essas a principal fonte do governo são os tributos.

Para o gerenciamento da arrecadação tributária, existe um sistema tributário nacional, que é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, nas leis complementares, nas resoluções do Senado Federal, e conforme a competência também em leis federais, na Constituição, em leis estaduais e em leis municipais, de acordo com a Lei Nº 5.172 de 1966.

A regulamentação do sistema tributário nacional é feita por meio da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que estabelece as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar citado na Lei Nº 5.172 de 1966. Além da referida lei, ainda há um conjunto de leis que versam sobre a matéria tributária. De acordo com o Art. 96 do CTN, “a expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versam, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

A definição do que é um tributo pode ser encontrada no Código Tributário Nacional no Art. 3º 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”, citado na Lei Nº 5.172 de 1966. A mesma Lei, no Art. 5º define que tributos são: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Das espécies de tributos, uma das principais e mais importantes fontes de arrecadação governamental é o imposto. Nos termos do Art. 16 do CTN, “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte” (Lei Nº 5.172 de 1966).

Anan Junior (p. 96, 2013), enfatiza que “o fato gerador do imposto é uma situação da vida do contribuinte relacionada ao seu patrimônio e não depende do agir do Estado”, é o agir do contribuinte que gera a obrigação tributária.

Ao comprar produtos do exterior uma empresa realiza o processo conhecido como importação. Para Lopez e Gama (2008), “importação é a entrada de mercadorias em um país, procedente do exterior, a qual se configura, perante a legislação brasileira, no momento do desembaraço aduaneiro”. Essa importação dará ensejo à cobrança de impostos e demais obrigações previstas em Lei, as quais serão detalhadas ao longo deste estudo.

Na importação também há necessidade de conversão de moedas, gerando a variação cambial. Segundo o site *Valor Consulting* (2017), “variações cambiais são variáveis monetárias decorrentes das alterações nas taxas de câmbio em um determinado período, sofridas por direito de crédito ou por obrigações contratadas em moeda estrangeira”. Variações ativas são ganhos de câmbio, ou seja, quando ocorre a elevação dos valores dos direitos ou a diminuição dos valores das obrigações.

Segundo a IN RFB N° 1.079, de 03 de novembro de 2010, no Art. 2° as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo dos seguintes impostos: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS.

Segundo o Decreto N° 8.426, de 1° de abril de 2015, Art.1:

ficam estabelecidas para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio Servidor Público – PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de *hedge* (estratégia de proteção para os riscos de um investimento que neutralize a posição comprada ou vendida para que seu preço não varie), auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições.

1.2 TEMA E QUESTÃO DA PESQUISA

1.2.1 Delimitação do tema

A globalização é responsável pelo declínio das fronteiras e ampliação das dimensões da economia. “Por meio dela, o mundo passa por diversas mudanças na forma de relacionamento comercial, sendo necessárias as discussões sobre desenvolvimento, já que apresenta uma mudança na estrutura de todo o sistema econômico mundial” (TOMAZETTE, 2014).

Essa nova realidade comercial, intensifica o comércio entre os países, Eidelchtein (2018), “afirma que quando um país não tem a capacidade de produzir todos os produtos que o mercado interno necessita, é comum comprar de outros países”. Com esta prática, além de comprar o que não consegue produzir, os produtores internos são obrigados a enfrentar a concorrência, reduzindo seu poder de mercado e conseqüentemente tornando os preços mais acessíveis aos consumidores internos em razão das importações.

Ainda o autor destaca que, “devido à dificuldade de haver uma coincidência de interesses no comércio internacional de bens e serviços, os comerciantes demandam a criação de um instrumento de troca que não é a própria mercadoria” (Eidelchtein, p. 65, 2018). Para facilitar o comércio como um todo surgem as moedas.

Embora as moedas sejam facilitadoras do comércio, cada país possui a sua própria moeda, e há variações de valores entre elas, surgindo o câmbio. “Cambiar é trocar por definição. O mercado utiliza este conceito agregado ao de moeda (como um meio de troca)” (EIDELCHTEIN, p. 65, 2018).

Padoveze afirma que:

Os sistemas de taxas de câmbio parcialmente fixas e flutuantes influenciam a lucratividade e a rentabilidade das companhias e dos investidores em razão da incerteza (risco) do mercado financeiro na determinação das taxas de câmbio reais, utilizadas nas transações internacionais. A variação cambial pode proporcionar ganhos ou perdas financeiras de acordo com as mudanças de câmbio (PADOVEZE et al, p. 34 2014).

Segundo a IN RFB N° 1.079, de 03 de novembro de 2010, art.2°:

as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito

de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), bem como da determinação do lucro de exploração, quando da liquidação da correspondente operação, segundo o regime de caixa.

Deste modo, este estudo visa identificar o impacto tributário da receita financeira (variação cambial ativa) nos custos de importação de matéria-prima de uma empresa tributada pelo Lucro Presumido localizada na Serra Gaúcha.

1.2.2 Definição da questão de pesquisa

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: qual a viabilidade da importação de matéria-prima frente o mercado nacional considerando a tributação sobre a variação cambial ativa?

1.3 HIPÓTESES OU PROPOSIÇÕES

A seguir apresenta-se as hipóteses que nortearão o desenvolvimento desta pesquisa. Estas hipóteses serão confirmadas ou refutadas através do estudo que será desenvolvido.

H₁: A tributação sobre as receitas financeiras impacta negativamente o resultado da empresa

H₂: No levantamento efetuado existe lucratividade nos produtos desenvolvidos com matéria-prima importada.

H₃: A compra de matéria-prima nacional teve maior impacto nos custos do produto.

H₄: A compra de matéria-prima importada diminuiu os custos da empresa.

H₅: A variação cambial ativa impactou de maneira significativa no custo dos produtos.

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo geral

Identificar o impacto tributário das receitas financeiras, decorrentes de variação cambial ativa, na importação de matéria-prima em uma empresa do Lucro Presumido.

1.4.2 Objetivos específicos

- Fazer o levantamento bibliográfico relacionado aos tributos compulsórios de empresas tributadas pelo Lucro Presumido (conceitos, exemplos práticos, etc.);
- Descrever o processo de importação de matéria-prima do exterior;
- Analisar a variação cambial, se ativa ou passiva;
- Aplicar os tributos caso houver receita financeira.
- Identificar o impacto tributário das receitas financeiras na importação de matéria-prima.

1.5 JUSTIFICATIVA

A carga tributária no Brasil, é muito elevada, e todas as atividades econômicas sofrem com o peso tributário que recai sobre elas. Atualmente as empresas estão preocupadas em como isso afeta diretamente a saúde financeira da instituição. Como a legislação tributária no Brasil sofre fortes mudanças constantemente, aumenta cada vez mais o desafio para os líderes das empresas no momento da tomada de decisão, levando o fator tributação em consideração (ARAÚJO et al., 2017).

O Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) divulgou em 2017, que o Brasil está entre os 30 países que mais pagam impostos, tendo elevada taxa de tributos. Em função disso o projeto tem grande importância para a entidade, inclusive a diversidade de estudos para entendimento das normas de tributação incidentes sobre as receitas financeiras de empresas tributadas pelo Lucro Presumido (FONSECA, 2017).

De acordo com o Centro das Indústrias do Estado de São Paulo (CIESP, 2016), são diversas as razões que podem beneficiar a importação de produtos por uma empresa, dentre elas auferir preços mais competitivos para concorrer em um mercado cada vez mais exigente, tendo por finalidade analisar os entraves logísticos para a aquisição e nacionalização da compra de matéria-prima importada no ramo alimentício.

A escolha desse tema apresenta relevância profissional, pois através do levantamento e análise destes dados, busca-se demonstrar a capacidade de um profissional da área contábil, comparar o valor dos impostos pagos pela compra de matéria-prima internacional e seu impacto no cálculo do lucro após refaturamento da mercadoria importada, de acordo com *South American Development Society Journal* (2015).

Apresentar informações sobre tributação e legislação, benefícios fiscais, “simulação de importação de uma mesma mercadoria até o desembaraço aduaneiro”, através da pesquisa verifica-se que, no que se refere a variações cambiais e receitas financeiras os trabalhos acadêmicos estão escassos conforme aponta (LAUX E VIER, 2018).

Já para a sociedade, a relevância se dá em apurar se a importação ainda é rentável para a empresa mesmo com a alta oscilação do dólar e a elevada carga tributária brasileira e, demonstrar se a internacionalização se torna viável diante da burocracia tributária do país.

1.6 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo é retratada uma contextualização do tema, bem como a questão de pesquisa, objetivo geral, objetivos específicos e a justificativa do estudo.

No segundo capítulo é relatado o referencial teórico relacionado com o tema, que compreende uma breve abordagem sobre a legislação tributária brasileira e os tributos incidentes para empresas tributadas pelo lucro presumido. Tem o objetivo de evidenciar os impostos que incidem sobre a compra de matéria-prima do exterior e as variações cambiais impactadas com a instabilidade do dólar. Também será analisada a tributação sobre as receitas financeiras, ou seja, variações cambiais ativas, verificando se a importação é rentável, tanto quanto a compra no mercado interno.

No capítulo três é descrita a metodologia utilizada para o desenvolvimento do estudo. Posteriormente no capítulo quatro, serão evidenciados os levantamentos de dados para análise da tributação sobre a compra de matéria-prima nacional ou internacional, e a incidência da tributação do PIS e da COFINS sobre a variação cambial. Nesse capítulo também estarão demonstrados os diferentes efeitos no valor para venda do produto, gerados a partir da carga tributária e o impacto que isso acarreta no resultado.

Ao final, no quinto capítulo, são apresentadas as conclusões geradas a partir do estudo realizado. Com base nelas será possível averiguar a oscilação do dólar durante a importação e verificar se essa operação se torna rentável para a empresa, se equiparando com a alta carga tributária brasileira.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 GLOBALIZAÇÃO

Globalização é um processo de integração mundial que está ocorrendo há pelo menos três décadas nos setores de comunicação, economia, finanças e comércio. A queda das barreiras alfandegárias, a formação de blocos econômicos, a velocidade nas comunicações, os avanços tecnológicos e o fluxo dos capitais internacionais são as principais forças que criaram uma nova “ordem mundial”. Revive-se, de maneira bem mais moderna, a Revolução Industrial iniciada no século XVIII. A grande diferença, porém, é que a velocidade é incomparavelmente maior, conforme menciona Ludovico (2018).

Após a fase puramente mercantilista, e com o advento da Revolução Industrial no século XIX, o capital industrial aliou-se aos recursos provenientes do setor bancário, ávido por novos investimentos, o que ensejou a criação do chamado mercado financeiro internacional, viabilizado pelo avanço dos transportes e das comunicações (CAPARROZ, 2017).

Tomazette (2014) afirma que, a globalização “subverteu as noções de tempo e espaço, derrubou barreiras geográficas, reduziu as fronteiras burocráticas e jurídicas entre nações, revolucionou os sistemas de produção”, “ um fenômeno complexo, real e multidisciplinar”, ou seja, ela é uma expressão de sentido bastante variado, sendo entendida de forma ampla como “a ação sem fronteiras nas dimensões da economia, da informação, da ecologia, da técnica, dos conflitos transculturais e da sociedade civil”, isto é, uma ligação geral entre indivíduos, organizações complexas e comunidades localizadas em locais distintos.

Segundo Ludovico (2018), a globalização ocorre no mundo desde a década de 1960, só foi realmente sentida no Brasil com a abertura da economia no início dos anos 1990. O fato é que o mundo já utilizava um meio de comunicação mais rápido. Isso permitia que as empresas negociassem melhor, reduzindo os tempos das operações, diminuindo cada vez mais seus estoques e aprimorando mais a qualidade de seus produtos. Se inseriu nos países em desenvolvimento, alterando de modo considerável não só as economias, mas também seus mercados. A concorrência internacional de produtos fez o governo brasileiro tomar decisões econômicas no sentido de oportunizar às empresas nacionais a inserção de seus

produtos em outros mercados, por meio de incentivos fiscais e financeiros, com o objetivo de torná-las competitivas. Essa mudança de comportamento fez com que o Brasil também se modificasse, abrindo a economia e viabilizando o comércio exterior para as empresas.

Nas últimas décadas, o fenômeno da globalização e o crescente avanço das novas tecnologias originaram mudanças significativas no mercado, tornando-o cada vez mais estagnado, as empresas portuguesas começaram a equacionar a expansão da sua atividade além-fronteiras e a investir fortemente na internacionalização (FERNANDES, 2014).

2.1.1 A necessidade de importar e ter preços mais competitivos

O atual momento econômico do país tem elevado a competitividade do mercado nacional, o que tem exigido das empresas serviços e produtos inovadores, preços atrativos e diversos diferenciais para que o negócio consiga se destacar e obter bons lucros. Nesse cenário, uma das alternativas que surgem para os gestores é a importação de novos itens ou matérias-primas para o desenvolvimento de produtos inovadores. A importação pode ser um caminho para que um negócio consiga se manter lucrativo e competitivo no mercado. Pode-se afirmar que comprar materiais de outros países pode ser um diferencial que algumas empresas procuram para alavancar suas vendas perante seus concorrentes, conforme afirma o site Portual Comércio Internacional (2017).

As importações brasileiras cresceram acima da média mundial, e em 2012 o Brasil atingiu a 17^o colocação no ranking dos maiores importadores (US\$ 77,8 bilhões). Entre 2008 e 2012, a participação brasileira se elevou de 1,1% para 2% do total das importações mundiais. Em 2012, os Estados Unidos foram responsáveis por 10,6% do total das importações de serviços, com um total de US\$ 405,9 bilhões, (MACHADO, 2015).

Diversas são as razões que beneficiam a importação da empresa: a necessidade de bens fabricados com tecnologia avançada, menor custo e melhor qualidade, design mais moderno, produtos com maior desempenho e que atendam suas necessidades, obtenção de recursos e financiamentos externos, acesso a novos mercados, além dos benefícios da redução de impostos concedidos através de acordos comerciais internacionais (CIESP, 2016)

2.2 COMÉRCIO EXTERIOR

O comércio são relações que implicam obrigatoriamente numa reciprocidade nas atividades de permuta, troca compra e venda de produtos e serviços. Na atividade mercantil, as condições principais de que dependem as relações comerciais são exatamente as que envolvem o cumprimento de obrigações e encargos de negócio, ou seja, o pagamento e recebimento do valor econômico representado por qualquer forma (EIDELCHTEIN, 2018).

Eidelchtein (2018), afirma que o comércio internacional é caracterizado pelo intercâmbio de mercadorias e serviços e também pela movimentação de capitais entre nações, já o comércio exterior são termos, regras e normas nacionais das relações de negócios, transações e estudos realizados no comércio internacional.

O comércio exterior não compreende apenas a exportação de produtos, mas também a importação de bens de consumo como: matéria-prima, insumos, componentes, bens de capital para diversos fins, então importar bens não se resume somente àqueles de consumo final (CIESP, 2016).

As indústrias demandavam bens importados, tais como máquinas e matéria-prima e, para abrir divisas para importar, o Brasil continuou exportando produtos primários (TRIPOLI e PRATES, 2016).

Com o passar do tempo, o comércio internacional se modificou, e a pauta brasileira comercial ficou mais complexa. Hoje, o Brasil exporta diferentes bens, desde produtos primários até aviões, porém a participação no comércio mundial é bastante modesta, quando comparada a outros países (TRIPOLI e PRATES, 2016).

2.3 OS ORGÃOS QUE GERENCIAM AS ATIVIDADES DE COMÉRCIO EXTERIOR NO BRASIL

A evolução do comércio internacional modificou a economia mundial tornando mais curto o caminho das trocas, essa mudança fez com que o Brasil também se modificasse, abrindo a economia e viabilizando o comércio exterior para as empresas (LUDOVICO, 2018).

O Brasil dispõe de ampla estrutura para o comércio exterior, com atribuições relacionadas às áreas fiscal, cambial e administrativa (EIDELCHTEIN, 2018).

Araújo (2009), afirma que entre as principais atribuições/competências destaca-se:

- a) Definir diretrizes e procedimentos relativos à implementação da política de comércio exterior visando à inserção competitiva do Brasil na economia internacional;
- b) Estabelecer as diretrizes para as negociações de acordos e convênios relativos ao comércio exterior, de natureza bilateral, regional ou multilateral;
- c) Orientar a política aduaneira, observada a competência específica do Ministério da Fazenda;
- d) Formular diretrizes básicas da política tarifária na importação e exportação;
- e) Fixar alíquotas do imposto de importação e exportação;
- f) Fixar direitos antidumping e compensatórios, provisórios ou definitivos, e salvaguardas.

Eidelchtein (2018) cita que, por serem instâncias bastante abrangentes, o Ministério da Fazenda (MF) e o Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC) são os principais intervenientes nas operações de comércio internacional.

Segundo Caparroz (2018), todos os países competitivos no atual mundo globalizado, possuem instituições e mecanismos especialmente voltados para o comércio exterior. No Brasil a instância máxima do comércio exterior é representada pela Câmara de Comércio Exterior (CAMEX), enquanto diversos órgãos da estrutura do governo federal cuidam da administração aduaneira e tributária das importações e exportações, tanto de mercadorias como de serviços.

A CAMEX é ligada diretamente à Presidência da República. Foi criada em 1995 e é composta por um Conselho de Ministros e uma Secretaria Executiva. A criação da CAMEX está relacionada à agilidade que os assuntos do setor externo requerem. Nenhuma medida que afete o comércio exterior brasileiro é editada sem antes passar por uma prévia discussão da Câmara (ARAÚJO, 2009).

Devido a questões de índole histórica, que remontam à época pós-descobrimento, a administração fazendária brasileira – encarregada de tributos internos – também se manteve responsável, até os dias de hoje, pelo controle aduaneiro do país, conforme estabelecido no artigo 237 da Constituição da República, “A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda (CF Nº 93 de 2016), (CAPARROZ, p. 352, 2018).

No Quadro 1 são apresentados os principais órgãos que gerenciam as atividades de comércio exterior, e um breve resumo sobre suas definições.

Quadro 1 – Órgãos que gerenciam as atividades de comércio exterior no Brasil

ÓRGÃO	DEFINIÇÃO
Receita Federal do Brasil (RFB)	Responsável pela arrecadação dos tributos internos e pelo controle interno aduaneiro do país.
Banco Central do Brasil (BACEN)	Responsável pela gestão das atividades monetárias, entre elas a condução política de câmbio.
Secretaria de Comércio Exterior (SECEX)	Desempenha papel no controle e defesa das operações de comércio exterior no Brasil.
Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX)	Um conjunto de softwares destinados ao registro, controle e acompanhamento das operações de comércio exterior.
Ministério das Relações Exteriores (MRE)	Representa os interesses estatais e particulares do Brasil em todos os países com os quais mantém relações diplomáticas.
Câmara de Comércio Exterior (CAMEX)	Tem por objetivo a formulação, a adoção, a implementação, e a coordenação política e de atividades relativas ao comércio exterior de bens e serviços, incluindo o turismo, com vistas a promover o comércio exterior, os investimentos e a competitividade internacional do País.
Departamento de Defesa Comercial (DECOM)	Intensificar a atuação governamental no enfrentamento dessas questões, além de conduzir investigações necessárias.

Fonte: Adaptado de Caparroz (2018).

Conforme cita a Constituição da República, artigo 192, com redação dada pela Emenda Constitucional n. 40/2003: o sistema financeiro nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do país e a servir aos interesses da coletividade, em todas as partes que o compõem abrangendo as cooperativas de crédito, será regulado por leis complementares que disporão, inclusive, sobre a participação do capital estrangeiro nas instituições que o integram, afirma (CAPARROZ, 2018).

Vieira (2015), corrobora que a importação pode ser efetuada por pessoa física ou jurídica, pode-se importar bens, mercadorias ou serviços de fornecedores estrangeiros, deverá ser paga em moeda estrangeira, ao beneficiário no exterior, por intermédio de uma instituição integrante do Sistema Financeiro Nacional, autorizada a operar em câmbio pelo Banco Central do Brasil, esse sucinto procedimento retrata a importação, tema abordado e conceituado nesse estudo.

2.4 IMPORTAÇÃO

2.4.1 Conceito

O termo “importação” define as compras internacionais realizadas por um país, sejam efetuadas pelas pessoas jurídicas de direito público, privado ou pessoas físicas. Supõe-se que existem semelhanças entre os aspectos comerciais de uma importação e uma exportação, porém não se pode realizar a mesma afirmação para o processo operacional da importação, pois nessas operações a quantidade de normas que o importador deve atender é superior ao número de normas a serem atendidas pelo exportador, por exemplo a licença de importação, incidência de impostos como IPI, ICMS, COFINS, II entre outros (SEGALIS et al., 2012).

Importação é o processo de ingresso de mercadoria estrangeira no território nacional. Para que possa ser comercializada ou utilizada no mercado interno, ela deve ser nacionalizada, através do processo de desembaraço aduaneiro e do recolhimento dos impostos federais e estaduais exigidos pela legislação (FONTES, 2017).

2.4.2 Processos administrativos e etapas de um processo de importação

A Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 1.288 de 31/08/2012, estabelece os procedimentos de habilitação de importadores para operar no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex) e de credenciamento de seus representantes para a prática de atividades relacionadas ao despacho aduaneiro, (VIEIRA, p. 33, 2015).

Abaixo são conceituados alguns aspectos administrativos de um processo de importação com base em dados citados por Vieira (2015).

- a) Licença de Importação: é um documento eletrônico processado pelo Sistema Integrado de Comércio Exterior, utilizado para licenciar as importações de produtos cuja natureza ou tipo de operação está sujeita a controles de órgãos governamentais.
- b) Declaração de Importação: por meio dela é efetuada a nacionalização da mercadoria importada, licenciando-a para consumo ou outra finalidade, de acordo com a natureza da operação. O importador, nessa oportunidade, obriga-se a fornecer, à Receita Federal, informações detalhadas sobre a operação, tais como: especificação completa da mercadoria, forma de

pagamento, meio de transporte, classificação aduaneira, eventuais benefícios fiscais.

c) Despacho Aduaneiro de Importação: é um conjunto de atos praticados pelo fiscal da Receita Federal, que tem por finalidade o desembaraço aduaneiro, o qual nada mais é do que a autorização de entrega da mercadoria procedente do exterior, em caráter definitivo ou não, ao importador, mediante a conclusão da conferência da mercadoria, o cumprimento da legislação tributária e a identificação do importador. É por meio do despacho que a Receita Federal confere a exatidão das informações declaradas pelo importador em relação às mercadorias importadas e aos documentos apresentados.

d) Despacho aduaneiro para internação: tem por finalidade a introdução, no restante do território nacional, de produto procedente da Zona Franca de Manaus ou Área de Livre Comércio, subordinado ao registro da Declaração de Importação no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

e) Desembaraço Aduaneiro: é o ato final do despacho aduaneiro em virtude do qual é autorizada a entrega da mercadoria ao importador após o registro do desembaraço no Siscomex pela autoridade aduaneira.

f) Importação por Encomenda: Conforme estabelece a IN nº 634/2006, da Secretaria da Receita Federal, importação por encomenda é aquela em que uma empresa importadora adquire mercadorias no exterior para posterior revenda, onde a encomenda é predeterminada de acordo com o estabelecido em contrato entre as partes. Sendo assim, o importador comprador da mercadoria no exterior deve providenciar a nacionalização e posterior revenda ao encomendante, tendo, neste caso, o mesmo tratamento fiscal de uma importação própria.

g) Classificação fiscal de Mercadorias: um aspecto relevante para determinar os tributos envolvidos nas operações de importação, além de ser utilizada, também, para fins de controle estatístico e determinação do tratamento administrativo requerido para determinado produto ou mercadoria.

h) Entrepasto Aduaneiro: é o que permite, na importação e na exportação, o depósito de mercadorias, em local determinado.

i) Trânsito Aduaneiro: é o que permite o transporte de mercadorias, sob controle aduaneiro, de um ponto a outro do território aduaneiro.

j) Contrato de câmbio: para que o importador brasileiro possa efetuar o pagamento a seu fornecedor da mercadoria ou serviço no exterior, deverá comprar a respectiva moeda estrangeira em banco autorizado a operar no mercado de câmbio pelo Banco Central do Brasil, ou seja, comprar a moeda estrangeira de que necessita para liquidar sua obrigação no exterior.

k) Cálculo do Custo de Importação: merece análise especial por parte do importador antes de efetivar a negociação com o exportador.

Com o objetivo de facilitar o entendimento, apresenta-se o roteiro de uma importação:

1º Passo: Inscrever-se no Registro de Exportadores e Importadores (REI) junto a Secretaria de Comércio Exterior.

2º Passo: Cadastrar-se junto à Receita Federal com o objetivo de obter a senha e, conseqüentemente ter acesso ao Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

3º Passo: O importador, ao efetuar a negociação com o fornecedor ou exportador, deverá, antes de dar o aceite, proceder à análise detalhada das condições estabelecidas na fatura, tais como, modalidade de pagamento, tipo de

transporte, forma de pagamento do frete, prazo para embarque e pagamento, Incoterm negociado, descrição detalhada da mercadoria, etc.

4º Passo: Verificar se a mercadoria que está importada está sujeita à emissão de Certificado de Origem ou a algum outro documento especial.

5º Passo: Contratação de um despachante aduaneiro, objetivando realizar o desembaraço aduaneiro.

6º Passo: Verificação da mercadoria se está sujeita a licenciamento automático junto ao Siscomex.

7º Passo: Autorizará o exportador a efetuar o embarque da mercadoria.

8º Passo: O importador ou seu representante legal receberá, do banco cobrador, aviso de que os documentos se encontram à disposição.

9º Passo: Ao efetuar o pagamento da operação, o importador deverá quando for o caso, fazer a contratação do respectivo contrato de câmbio junto a um banco autorizado a operar com o câmbio pelo Banco Central do Brasil.

10º Passo: De posse dos documentos originais e o extrato da Declaração de Importação, o importador solicitará a liberação da mercadoria junto à alfândega.

11º Passo: Aguardar a análise pela alfândega dependendo do canal atribuído na Declaração de Importação.

12º Passo: Após a liberação da mercadoria pela alfândega, o importador efetuará o pagamento das despesas portuárias ou aéreas para retirar a mercadoria e emitir a nota fiscal de entrada.

2.4.3 Importação de matéria-prima/alimentos

Matéria-prima, também conhecida como materiais de utilização direta na produção, são aqueles necessários na produção de um determinado produto. A matéria-prima é o material que se agrega fisicamente ao produto que está sendo fabricado, tornando-se parte dele (ANJOS, 2018).

A empresa que opta em importar matéria-prima pode se posicionar de uma forma totalmente diferente no mercado brasileiro, a compra de materiais de outros países possibilita a criação de itens novos e nunca antes vistos, garantindo que os competidores não consigam produzir algo parecido, de acordo com o site Portual Comércio Internacional (2017).

Para importação de matéria-prima, tais como, alimentos, o processo requer procedimentos específicos, de modo que sua entrada seja liberada no território brasileiro. Para importar alimentos, portanto é necessário seguir as exigências determinadas pela Anvisa (BARCELLOS, 2016).

Barcellos (2016), afirma que ao contrário de bens duráveis a importação de alimentos na forma de matéria-prima, produto semielaborado, produtos a granel, deve ser registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex. Como a importação de alimentos exige uma série de procedimentos, é recomendada a contratação de um despachante aduaneiro.

Para atender todas as exigências do processo de importação, a ANVISA tem por objetivo promover a revisão do controle e fiscalização de bens e produtos importados através da vigilância sanitária, bem como harmonizar a terminologia empregada de comércio exterior, amparada pela Resolução da Diretoria Colegiada – RCD N°81, de 5 de novembro de 2008, citada no Portal da Agência Nacional da Vigilância Sanitária.

Segundo a RCD N° 81, de 05 de novembro de 2008, art.1°:

Consideram-se serviços de importação procedida por intermediação predeterminada àqueles prestados por pessoa jurídica que promova despacho aduaneiro de mera importação de bem e produto sujeito à vigilância sanitária, adquirida no exterior, em razão de contrato firmado com terceiro, empresa autorizada/licenciada junto ao Sistema Nacional de Vigilância Sanitária – SNVS, detentora da regularização do produto perante o órgão de vigilância sanitária pertinente.

As importações são o fluxo de bens e serviços para o mercado de um país, tanto para consumo, quanto para bens de capital e matérias-primas, cabe salientar que os bens e serviços trazidos do exterior, requerem o envolvimento de autoridades aduaneiras e estão sujeitos a quotas de importação, a tarifas, acordos comerciais com base no Código Tributário Brasileiro, cita Schneider (2013).

2.5 CÓDIGO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

A partir de outubro de 1966, vigorou o Código Tributário Brasileiro, o direito brasileiro passou a ter regras tributárias específicas e sistematizadas, inclusive sobre impostos relativos ao comércio exterior. Após um mês foi promulgado o ápice do direito aduaneiro brasileiro, o Decreto-lei n° 37/66 que trata sobre o Imposto de Importação (CAPARROZ, 2018).

2.5.1 Legislação aplicada a empresas do Lucro Presumido

Na forma de tributação do Lucro Presumido as regulamentações tributárias brasileiras atribuem percentuais que serão utilizados para apurar o imposto a ser recolhido sobre a receita auferida em determinado período, quando da utilização do regime de competência ou quando da utilização do regime de caixa, na observância de determinado evento, que passa a ser o recebimento da importância acordada entre as partes envolvidas na negociação, afirma Roque (2016).

Empresas tributadas pelo Lucro Presumido são regidas pelo artigo 516 do Decreto nº 3.000/1999, Lei nº 9.718 de 1998 artigo 13:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei nº 12.814, de 2013) (Vigência).

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

Silva (2016) afirma na revista científica FAGOC:

[...]uma opção são os impostos pagos pelo Lucro Presumido. Este incide sobre a receita com base em um percentual de presunção de lucro definido em lei, variando de acordo com a atividade. Há alguns tipos de receita que entram direto no resultado tributável, como o ganho de capital. Nem todas as empresas podem optar pelo Lucro Presumido, portanto será necessário verificar o objeto da empresa e o faturamento. O limite de receita bruta das empresas para poder optar pelo lucro presumido é de até R\$ 78 milhões da receita bruta total, no ano calendário anterior, ou seja, a empresa com receita total superior a esse limite não pode optar por essa sistemática. Esta modalidade de tributação pode ser vantajosa para empresas com margem de lucratividade bem superior a definida pelo governo (presumida).

Embora não seja a forma mais adequada sob o ponto de vista econômico, pois toma por base a mera presunção de lucro, a tributação pelo Imposto de Renda, segundo regras do Lucro Presumido é, na verdade bastante prática e simplificada, o que tem despertado o interesse de um número cada vez maior de empresas, principalmente daquelas impedidas de optar pelo Simples Nacional (SILVA, 2013).

Para empresas optantes pelo Lucro Presumido, perante o comércio exterior, o Brasil é o país que mais possui tributos sobre o comércio internacional, em especial na importação, para uma empresa importar mercadorias do exterior, correrá o risco de sofrer múltiplas incidências tributárias, porque o legislador e a Constituição resolveram instituir diversas figuras, entre impostos e contribuições, destinadas a onerar essa simples operação (CAPARRROZ, 2018).

2.6 TRIBUTOS E TAXAS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO

Branco et. al. (2012) defende que os principais tributos que incidem sobre a importação são: Imposto sobre importação (II), o adicional de frete para renovação da marinha mercante (AFRMM), a taxa para utilização do sistema de comércio exterior (taxa Siscomex), a taxa para utilização do sistema eletrônico de arrecadação do adicional ao frete para a renovação da marinha mercante (taxa Mercante), ICMS, IPI, PIS/Pasep, COFINS e a contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados e álcool etílico (CIDE – Combustíveis), esta última não será abordada pois não incide sobre a importação da matéria-prima no ramo alimentício.

O Quadro 2 apresenta os tributos e taxas incidentes sobre o processo de importação, e seus respectivos conceitos.

Quadro 2 – Tributos e taxas incidentes sobre importação

(continua)

IMPOSTO	DEFINIÇÃO
Imposto de Importação (II) -Decreto nº 37/66	Imposto federal, incidente sobre a entrada de produtos estrangeiros em território aduaneiro, ou seja, em território nacional.
Impostos sobre Produtos Industrializados (IPI) 4502/66	Imposto federal incidente sobre as operações com produtos industrializados, nacionais ou estrangeiros, efetuadas por industrial ou equiparado a industrial.
PIS/PASEP - LEI 10865/04	Contribuição social federal incidente sobre o faturamento ou receita de pessoas jurídicas e destinada ao financiamento da seguridade social, especificadamente o Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep). A EC nº 42/2003 criou o fato gerador na importação de bens e serviços.
COFINS - LEI 10865/04	Contribuição social federal incidente sobre o faturamento ou receita de pessoas jurídicas e destinada exclusivamente às despesas relacionadas com saúde, previdência e assistência

(conclusão)

	social (seguridade social). A EC n° 42/2003 criou o fato gerador na importação de bens e serviços.
Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS) - LC 87/96	Imposto estadual incidente sobre a operação de circulação de mercadorias e prestação de serviços de comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal (ficando o transporte internacional sem um imposto específico, e o transporte intramunicipal a cargo dos municípios, gerando tributação de ISS).
Imposto sobre Serviços (ISS) – LC 116/2003	Imposto municipal incidente sobre a prestação de serviços de qualquer natureza, excetuados os serviços de comunicação e transporte interestadual e intermunicipal, os quais são tributados pelo ICMS.
TAXA SISCOMEX (TUS) - LEI 9716/98	A taxa de utilização do Siscomex, administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, será devida no registro da declaração de importação.
Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) – LEI 10893/04	Contribuição de natureza parafiscal ou especial de intervenção do domínio econômico, distinta do imposto e de taxa, de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de atuação nas respectivas áreas.

Fonte: Adaptado de Ashikaga (2016).

O Regime Tributário Brasileiro das Importações no Brasil não compreende somente o Imposto de Importação, tributo este seletivo que incide na entrada de mercadorias estrangeiras no território aduaneiro. Compreende, assim, a imposição de outros tributos que, apesar de não terem como fato gerador a entrada de mercadoria no país, assim entendido o registro da DI, acabam por onerar a operação de importação (BIZELLI; BARBOSA, 2001).

2.7 RECEITAS FINANCEIRAS

Segundo o art. 373 da RIR/1999, receitas financeiras são: “os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte”.

2.7.1 Tratamento tributário sobre as receitas financeiras

A Constituição Federal do Brasil sob o artigo 149, estabelece, por sua vez, a possibilidade de a União determinar contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas (OLIVEIRA, 2018).

Segundo resolução de consulta COSIT n° 652 de 27 de dezembro de 2017 publicado pelo site da RFB:

As variações monetárias ativas dos direitos de crédito em função da taxa de câmbio são consideradas, para efeitos da legislação da Cofins, como receitas financeiras, devendo interagir a base de cálculo dessa contribuição. Por representarem direitos do Consulente contra o fornecedor localizado no exterior, os adiantamentos a esses fornecedores não se enquadram no art. 1º, § 3º, II, do Decreto n°8.426, de 2015, para efeito de alíquota zero da Cofins incidente sobre a variação cambial ativa relativa a esses direitos.

Em abril de 2004, com a edição da Lei n° 10.865, ficou autorizada, não só a incidência do PIS/PASEP e da COFINS sobre importação, como também a redução e o restabelecimento das alíquotas de ambas as contribuições incidentes sobre receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas no regime não-cumulativo.

Art. 27. O Poder Executivo poderá autorizar o desconto de crédito nos percentuais que estabelecer e para os fins referidos no art. 3º das Leis n° 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativamente às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, inclusive pagos ou creditados a residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º O Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer, até os percentuais de que tratam os incisos I e II do caput do art. 8º desta Lei, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar (BRASIL, Lei no 10.865, 2004).

O Decreto n° 5.164, de 30 de julho de 2004, em seu artigo 1º reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o Pis/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições, não se aplica às receitas financeiras oriundas de juros sobre o capital próprio e as decorrentes de operações de *hedge*.

Em 09 de maio de 2005, o Decreto n° 5164 é revogado pelo Decreto n° 5442, onde a alíquota zero sobre as receitas financeiras foi mantida, diferente da norma anterior, aplicou-se a alíquota zero também, sobre as receitas decorrentes de operações realizadas para fins de *hedge*, permanecendo a exceção dos juros sobre capital próprio.

Mas em 1º de abril de 2015, o Decreto n° 8.426, reestabeleceu a incidência das alíquotas de PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das

referidas contribuições. O art. 1º decreta que ficam reestabelecidas para 0,65% da PIS/PASEP e 4% da COFINS, incrementando a carga tributária em 4,65%.

O Decreto N° 8.426/2015 restabelece as alíquotas da Contribuição para o Pis/Pasep e de Cofins incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições.

Art. 1º Ficam restabelecidas para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operação realizadas para fins de *hedge*, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições.

Oliveira (2018), afirma que a Receita Federal do Brasil (2015) publicou Nota Explicativa, ainda em abril, logo após a edição do Decreto no 8.426/15, na qual ressaltava o fato de que a Lei no 10.835/04, que instituiu a incidência do PIS/PASEP e da COFINS na importação, autorizou também o executivo a reduzir e restabelecer as alíquotas das mencionadas contribuições incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade.

2.8 VARIAÇÃO CAMBIAL

A variação cambial será a diferença entre o valor registrado da declaração de importação convertido em reais e o valor da declaração de importação multiplicado pela taxa do último dia útil de cada mês, (POSSEBON, 2016).

2.8.1 Variações cambiais – Ativa ou Passiva

O ganho ou perda efetivo calculado no ato da liquidação da fatura, deverá ser reconhecido em Ganho de Variação Cambial ou Perda de Variação Cambial conforme for a situação, nesse caso ganho de variação cambial ou variação cambial ativa. (POSSEBON, 2016). Já as variações cambiais passivas significam a perda do efetivo calculado no ato da liquidação da fatura, são as perdas de câmbio, ou seja, quando ocorre diminuição dos valores dos direitos e a elevação dos valores das obrigações, conforme disposto no site *Valor Consulting* (2017).

3 METODOLOGIA

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Quanto aos procedimentos técnicos, foi realizado um estudo de caso relacionado à uma empresa industrial importadora, situada na Região da Serra Gaúcha. O estudo de caso é aplicado em pesquisas de campo que “é uma investigação prática realizada em um local previamente definido que atende os objetivos propostos pela pesquisa” (CORDEIRO, 2014, p. 123). Tem a finalidade de esclarecer sobre uma ou mais variáveis de pesquisa, com uma análise profunda e detalhada, para explorar situações do cotidiano de pessoas e grupos ou situações que correspondam a fenômenos para estudo (PEROVANO, 2016).

Ainda sobre os procedimentos técnicos, a pesquisa foi bibliográfica e documental. A pesquisa bibliográfica “é aquela realizada em livros, revistas, jornais, etc. Ela é básica, para qualquer tipo de pesquisa, mas também pode esgotar-se em si mesma” (COSTA E COSTA, 2017, p. 35). A revisão da literatura consiste em consultar os conhecimentos já consolidados por outros pesquisadores, com base em outros objetos de pesquisa, para proporcionar apoio teórico no momento de análise dos dados investigados, a fim de responder à questão de pesquisa (PEROVANO, 2016).

Na pesquisa documental “...faz-se análise de documentos organizacionais, governamentais ou mesmo de um indivíduo que ainda não tenham sido trabalhados nesse sentido” (ALMEIDA, 2014, p. 27).

Quanto aos objetivos, esta pesquisa foi considerada exploratória e descritiva. A pesquisa exploratória “é a pesquisa que busca esclarecer que fatores contribuem de alguma forma para a ocorrência de algum fenômeno” (COSTA E COSTA, 2017, p. 35). Para Gil (2012) a pesquisa descritiva tem como principal objetivo a coleta de dados, e a descrição de características de determinada população, grupo ou fenômeno, analisando as particularidades encontradas nos dados coletados, descrever significa narrar, fazer um relato circunstanciado. Segundo Almeida (2014), “pesquisa descritiva tem a finalidade de descrever o objeto de estudo, as suas características e os problemas relacionados, apresentando com a máxima exatidão possível os fatos e fenômenos”.

Quanto à forma de abordagem do problema será considerada uma pesquisa quantitativa e qualitativa, tendo como critério a coleta e análise dos dados “como a delimitação do tema, o próprio nome indica, a pesquisa quantitativa baseia-se na quantificação para coletar e, mais tarde, tratar os dados obtidos” (MASCARENHAS, 2012, p.55).

Já a pesquisa qualitativa tende a “classificar com precisão dados sociais, permite utilizar não só fontes importantes de dados, mas também dados já estruturados” (LAKATOS E MARCONI, 2018). E relatar, “entrevistas e observações que busquem explicar melhor alguns dados que tenham chamado atenção por serem diferentes daquilo que se esperava” (ALMEIDA, 2014).

Diante das colocações dos autores, entende-se que as metodologias escolhidas são as mais adequadas para o tipo de estudo proposto.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Será realizada consulta nas notas fiscais de importação dos produtos selecionados para este estudo e documentação disponibilizada pelo despachante aduaneiro que possibilitem identificar informações úteis para a elaboração de planilhas. Estas planilhas serão utilizadas para realização de comparativos entre a compra dos produtos pré-selecionados no mercado interno e externo, aplicando os tributos incidentes sobre tais compras nos dois casos, analisando a variação cambial, e quanto essa variação impacta o resultado final da empresa.

4 ESTUDO DE CASO DE UM ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL

4.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

A pesquisa foi aplicada em uma empresa familiar criada em 1999, há cerca de 10 anos no mercado, localizada no interior do Rio Grande do Sul, busca constantemente o aprimoramento em seus produtos e melhoria em seus processos.

A organização está enquadrada como empresa de pequeno porte, tributada pelo Lucro Presumido, atua no ramo industrial atacadista do setor alimentício. Por se tratar de um ramo com alta competitividade a empresa buscou a importação como recurso para aplicação de um melhor preço e produto no mercado.

Possui estrutura física própria, onde embala e armazena seus produtos para revenda e distribuição em todo o Brasil.

O nome da empresa foi preservado por questões éticas, por se tratar de uma das raras empresas no Rio Grande do Sul que vende esse tipo de produto.

4.2 APRESENTAÇÃO DO PRODUTO

Como estudo de caso analisaram-se dois processos de importação da fruta coco, tratada como matéria-prima pela empresa. Para dar início, segue uma breve apresentação do produto importado pela empresa.

O termo coco foi criado pelos portugueses no território asiático de Malabar, na viagem de Vasco da Gama à Índia (1497-1498), a partir da associação da aparência do fruto, visto de extremidade, em que o endocarpo e os poros de germinação assemelham-se à face de um coco (monstro imaginário com quem se assustam as crianças; papão; ogro). Originário na Índia, o coco é um fruto da palmeira, o coco-da-baía, introduzido na Bahia em 1553, por portugueses, é o mais conhecido e utilizado, o coco seco bem processado deve ser crocante, branco, com sabor agradável e doce, dados segundo Fontes (2006).

A produção mundial do coco está concentrada em 3 países asiáticos: Filipinas, Indonésia e Índia, que produzem 76%, levando o continente a responder por 85% da produção mundial, segundo Brandão (2018).

No Brasil a produção de coco está distribuída em quase todo território nacional, com exceção do Rio Grande do Sul e Santa Catarina, em função das suas

limitações climáticas durante parte do ano. Concentra-se na região litorânea do Nordeste, sendo o fruto comercializado in natura ou vendido para indústrias de alimentos que produzem o leite de coco e/ou o coco ralado (VIEIRA et. al., 2002).

Cultivado no país de forma abrangente, fruto tropical, rico em proteínas, gorduras, calorias, vitaminas e sais minerais, principalmente potássio e magnésio. Pode-se aproveitar o fruto inteiro, a camada externa para fabricar substrato agrícola, escova, tecidos grossos para sacos, a casca dura utilizada no artesanato, e a parte interna e comestível: a polpa branca e a água com o fruto ainda verde ou depois de maduro. Segundo o site Portal São Francisco (2019), da polpa madura extraem-se o leite, o farelo, o óleo e o coco ralado produto relatado nesta pesquisa.

4.3 DADOS SOBRE IMPORTAÇÃO DE COCO RALADO NO BRASIL

Durante a década de 1990, as importações de coco chegaram ao auge de 17.000 toneladas, tendo em vista, a falta de mercado para comercialização de sua produção e a queda nos preços em função das operações internacionais. Essa diminuição de preços causou uma descapitalização dos produtores, a receita obtida, na maioria das vezes, era insuficiente para cobrir os custos operacionais.

Em julho de 2002, o Sindicato dos Produtores de Coco (SINDCOCO) conseguiu fazer com que o Ministério da Indústria e Comércio que através do Grupo Executivo de Comércio Exterior (GECEX) aprovasse as Medidas de Salvaguarda do Coco, que limitou as importações do coco seco. Em função das perspectivas favoráveis de mercado, a implementação de um plano de recuperação e renovação do coqueiral brasileiro, constitui-se, portanto, como de maior importância, sendo necessário para suprir o mercado interno de matéria-prima e conseqüentemente a manutenção das medidas de salvaguarda impostas pelo governo brasileiro que limitam provisoriamente a importação de coco.

O site SINDCOCO (2018), divulgou indicadores de importação no mês de maio de 2018, por país de origem, estado de destino, quantidade, preço FOB e custo de internação, os quais estão demonstrados na Tabela 1.

Tabela 1 – Indicadores de importação 2018.

PAÍS DE ORIGEM	ESTADO DE DESTINO	QUANTIDADE	PREÇO FOB US\$	CUSTO DE INTERNAÇÃO R\$/KG
Filipinas	Rondônia	26.000	0,91	6,39
Filipinas	Espírito Santo	220.450	2,13	13,12
Filipinas	Rio Grande do Sul	14.000	1,51	9,61
Indonésia	Rondônia	26.000	2,61	15,93
Indonésia	Ceará	72.750	1,71	10,84
Indonésia	Alagoas	47.600	0,91	6,32
Indonésia	Espírito Santo	176.225	1,85	11,63
Indonésia	Paraná	99.500	1,81	11,4
Indonésia	Rio Grande do Sul	25.000	1,7	10,78
Peru	Rio Grande do Sul	10.000	3,55	20,64
Sri Lanka	Paraná	69	9,23	53,35
Vietnã	São Paulo	2.107	8,01	46,45

Fonte: <http://www.sindcoco.com.br/pdf/informativos/15526606695c8bb8bd906e1.pdf>

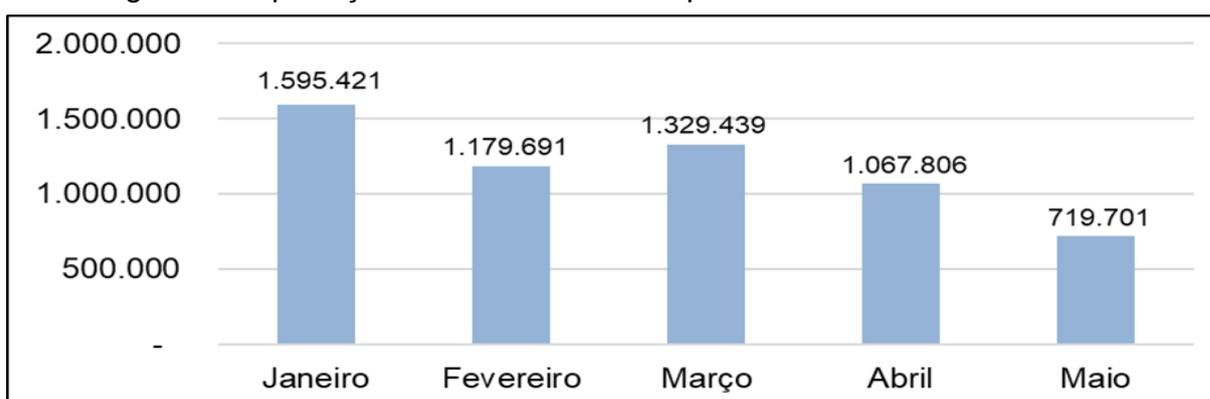
Ainda na Tabela 2 e na Figura 1 representando as importações de coco ralado nos primeiros cinco meses de 2018, ambas apresentam índices diferentes quanto à evolução das importações de coco ralado do período de janeiro a maio de 2018 em quilos.

Tabela 2 – Importação de coco ralado primeiros cinco meses de 2018.

MÊS	US\$ FOB	QUANTIDADE (KG)	PARTICIPAÇÃO %
Janeiro	2.794.492	1.595.421	27,1
Fevereiro	2.207.927	1.179.691	20,0
Março	2.358.282	1.329.439	22,6
Abril	1.876.431	1.067.806	18,1
Maior	1.352.900	719.701	12,2

Fonte: <http://www.sindcoco.com.br/pdf/informativos/15526606695c8bb8bd906e1.pdf>

Figura 1- Importação de coco ralado nos primeiros cinco meses de 2018



Fonte: <http://www.sindcoco.com.br/pdf/informativos/15526606695c8bb8bd906e1.pdf>

As importações apresentaram trajetória decrescente no mês de maio, pois nesse período entre abril/2018 e maio/2018 houve um aumento do dólar de 6,6562%, com isso registrou-se uma queda de 33% em relação as ocorridas no mês anterior (abril/2018), houve também uma queda de 55% nas importações entre maio/2017 e maio/2018, analisando os cinco primeiros meses entre 2017 e 2018, houve queda de 16%. Entre janeiro e maio do mesmo ano, o Brasil gastou mais de 10 milhões de dólares com importações de coco ralado, dados estes publicados pelo Sindicato Nacional dos Produtores de Coco do Brasil (SINDCOCO,2018).

A Tabela 3 demonstra em KG a quantidade importada nos meses de maio/2017 e maio/2018, além disso releva também em KG a quantidade importada nos cinco primeiros meses entre 2018 e 2017, evidenciando uma queda na importação de 905.893 KG comparando os meses de maio/2017 e maio/2018 e uma queda na importação de 1.099.540 KG comparando os cinco primeiros meses de 2017 e 2018.

Tabela 3 – Quantidade importada em KG

PERÍODO	QUANTIDADE (KG)
Maio de 2017	1.625.594
Maio de 2018	719.701
Janeiro a Maio de 2017	6.991.598
Janeiro a Maio de 2018	5.892.058

Fonte: <http://www.sindcoco.com.br/pdf/informativos/15526606695c8bb8bd906e1.pdf>

A Indonésia tem sido ao longo dos anos o maior exportador de coco ralado para o Brasil, seguida das Filipinas, mas no mês de maio/2018 três países chamaram a atenção entre os que exportaram coco ralado: o Peru por não ter tradição na cultura do coqueiro e no processamento do coco, o Sri Lanka, tradicional exportador para o Brasil, compareceu com apenas 69 kg e com um preço FOB muito elevado, de USD 9,23 por kg; trata-se de uma amostra enviada pelo exportador; o Vietnã, exportador expressivo, que no mês de maio de 2018 forneceu apenas 2.107 kg, quantidade inferior ao que comporta um container seco de 20 pés, pois a capacidade de um container é de 30.480 kg peso máximo bruto de 28.140 kg de carga útil máxima em média, e com um preço FOB muito elevado. A Tabela 4

demonstra os dados de importação de coco com ênfase nos países citados no parágrafo anterior.

Tabela 4 – Indicadores de importação de coco em maio de 2018

PAÍS DE ORIGEM	US\$ FOB	QUANTIDADE (KG)	PARTICIPAÇÃO %	PREÇO FOB US\$/KG
Filipinas	515.174	260.450	36,19	1,98
Indonésia	784.715	447.075	62,12	1,76
Peru	35.500	10.000	1,39	3,55
Sri Lanka	637	69	0,01	9,23
Vietnã	16.874	2.107	0,29	8,01
Totais	1.352.900	719.701	100,00	

Fonte: <http://www.sindcoco.com.br/pdf/informativos/15526606695c8bb8bd906e1.pdf>

Uma das importações tratadas no estudo de caso foi relatada com evidência na publicação do Sindicato Nacional dos Produtores de Coco do Brasil (SINDCOCO, 2018), se trata da importação de 10.000 KG de coco ralado, e o país exportador seria o Peru.

4.4 PROCESSOS NA IMPORTAÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA

Empresas interessadas em importar ou exportar no Brasil devem se cadastrar no site do Siscomex, e providenciar seu Registro e Rastreamento de Atuação dos Intervenientes Aduaneiros (RADAR) emitido pela Receita Federal. A empresa deve negociar valores, prazos, formas de pagamento, entregas e demais transações comerciais diretamente com o seu fornecedor.

Para importação de alguns produtos é necessário obter a Licença de Importação (LI), e após isso o registro da solicitação de licenciamento no Siscomex. Caso o produto esteja dispensado dessa Licença os importadores devem providenciar o registro da Declaração de Importação (DI), foi dispensada a LI nas importações do estudo de caso.

Quando a mercadoria chega ao Brasil, ocorre o Desembaraço Aduaneiro, processo de liberação da mercadoria junto à Receita Federal, nele ocorre a fiscalização física e de documentos, inclusive o pagamento de tributos. Toda a parte burocrática foi terceirizada pela empresa, contratando um prestador de serviços que atua em negócios internacionais para prestar assessoria em questões aduaneiras,

contábeis e jurídicas, responsável por toda documentação necessária, auxiliando em todos os processos que devem ser executados; sua assessoria inicia durante a negociação da importação até o seu desembaraço, e se necessário após essas transações.

4.5 LEVANTAMENTO DAS INCIDÊNCIAS SOBRE A COMPRA DE MATÉRIA-PRIMA

Os tributos incidentes sobre a importação de matéria-prima são: Imposto sobre importação (II), o adicional de frete para renovação da marinha mercante (AFRMM), a taxa para utilização do sistema de comércio exterior (Taxa Siscomex), a taxa para utilização do sistema eletrônico de arrecadação do adicional ao frete para a renovação da marinha mercante (Taxa Mercante), ICMS, IPI, PIS/PASEP e COFINS.

Conforme a declaração de importação (DI) da importação 1 – Peru, as alíquotas de PIS/PASEP e COFINS ficaram reduzidas a 0%, conforme Inciso X, Parágrafo 12, Art. 8º, da LEI 10.865 de 30/04/2004, que decreta a redução a zero das alíquotas das contribuições dos produtos hortícolas e frutas, classificados na Tabela do IPI (TIPI), se trata de uma lista de produtos com suas respectivas alíquotas, nos capítulos 7 e 8, onde no capítulo 7 encontram-se produtos hortícolas, plantas, raízes e tubérculos comestíveis, já no capítulo 8 constam especificadas as frutas, cascas de cítricos e de melões. O produto importado, coco, se encaixa no capítulo 8, NCM 0801 com a descrição de cocos, castanha-do-brasil (castanha-do-pará) e castanha de caju, frescos ou secos, com ou sem casca.

O importador se beneficiou da redução de 100% da alíquota do imposto de importação conforme Decreto nº 5.651 de 30/12/2005, acordo que constitui uma etapa relevante para o processo de integração e para o estabelecimento de uma área de livre comércio entre o MERCOSUL e a Comunidade Andina, de alcance parcial, conforme certificado de origem 2018-05-0023849 do Ministério de Comércio Exterior e Turismo, da República do Peru, datado de 12/02/2018. O presente acordo tem por objetivo:

Artigo 1- O presente Acordo tem por objetivos:
a. estabelecer o âmbito jurídico e institucional de cooperação e integração econômica e física que contribua para a criação de um espaço econômico ampliado que vise facilitar a livre circulação de bens e serviços e a plena

- utilização dos fatores produtivos, em condições de concorrência, entre as Partes Signatárias;
- b. estabelecer uma área de livre comércio entre as Partes Contratantes mediante a expansão e diversificação do intercâmbio comercial e a eliminação das restrições tarifárias e não-tarifárias que afetam o comércio recíproco;
- c. alcançar o desenvolvimento harmônico na região, levando em conta as assimetrias derivadas dos diferentes níveis de desenvolvimento econômico das Partes Signatárias;
- d. promover o desenvolvimento e a utilização da infraestrutura física, com especial ênfase no estabelecimento de corredores de integração, que permita a diminuição de custos e a geração de vantagens competitivas no comércio regional recíproco e com terceiros países fora da região;
- e. promover e impulsionar os investimentos entre os agentes econômicos das Partes Signatárias;
- f. promover a complementação e a cooperação econômica, energética, científica e tecnológica; e
- g. promover consultas, quando necessário, nas negociações comerciais que se efetuem com terceiros países e agrupamentos de países extra regionais.

O decreto foi firmado entre países do Mercosul e aliados, como, Peru, Índia, Chile, Bolívia, México e Colômbia, se trata de um acordo para uma zona preferencial de comércio, fase do processo de integração econômica entre países, para que ocorra o livre comércio de alguns produtos, dentre eles a fruta, coco. Para se beneficiar desse auxílio o importador deve se certificar que a mercadoria seja originária do país participante do acordo, a importação 1 se enquadra nos anexos das legislações desse decreto, pois foi importada do país participante, Peru.

A preferência desse auxílio se dá na redução ao Imposto de Importação, chegando até 100% da alíquota, e a taxa de AFRMM que poderá ser isenta em alguns casos dependendo da legislação, a importação 1 se beneficiou de 100% da alíquota sobre o Imposto de Importação.

Os cálculos da importação 1 – Peru foram demonstrados na Tabela 5, a base de cálculo para o ICMS seria o valor total da nota fiscal que engloba a soma do Valor aduaneiro, II, IPI, PIS, COFINS e Taxa Siscomex.

Tabela 5 – Demonstração do cálculo dos tributos – DI importação 1 Peru

DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA	VALOR (R\$)
VALOR ADUANEIRO	-	128.948,46
DESPESAS ADUANEIRAS	-	214,50
ICMS	18%	28.352,84

Fonte: Dados da pesquisa

No caso da Importação 1 não houve incidência de PIS, COFINS, IPI e II. As despesas aduaneiras somente foram informadas para fins de cálculo de ICMS. O

exportador é a empresa A país de origem Peru, o produto tem como classificação tarifária o NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) 0801.11.00

Para que fosse possível estabelecer um padrão comparativo, selecionou-se um outro exportador com sede em outro país e para tanto a DI da importação 2 – Singapura, segue as mesmas preposições da Importação 1, as alíquotas de PIS/PASEP e COFINS ficaram reduzidas a 0%. Para fins de cálculo de ICMS foi adicionado o valor das despesas aduaneiras de R\$ 2.587,20 referente ao AFRMM, assim a base de cálculo para o ICMS seria o valor total da operação, incluindo frete e despesas acessórias. O cálculo dos tributos incidentes na importação 2 estão demonstrados na Tabela 6.

Tabela 6 – Demonstrativo de cálculo dos tributos – DI importação 2 Singapura

DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA	VALOR (R\$)
VALOR ADUANEIRO	-	162.336,32
II	55,00%	89.284,98
DESPESAS ADUANEIRAS	-	2.801,70
ICMS	18%	55.848,95

Fonte: Dados da pesquisa

O exportador da importação 2 – é a empresa B país de origem Singapura, o produto tem como classificação tarifária o NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) 0801.11.00.

4.5.1 Cálculo de custos incidentes sobre a compra de matéria-prima internacional

Com base nos documentos dos processos de importação identificaram-se os custos das duas importações do estudo de caso, tratadas como Importação 1 - Peru e Importação 2 - Singapura. Além dos tributos incidentes, analisaram-se os valores das demais etapas do processo tais como, armazenagem, despachante, porto seco.

O despachante aduaneiro disponibiliza para a empresa importadora uma relação referente a solicitação de numerários, esta solicitação é um documento que demonstra e identifica aos clientes os valores necessários para o andamento do processo de importação, neste definem-se numerários como o cálculo de todos os custos de uma importação. Com base nisso, a Tabela 7 demonstra os dados sobre os custos da importação 1 – Peru, sendo o coco ralado em flocos como produto.

Tabela 7 – Custos de importação 1 Peru

Produto	Coco Ralado em Flocos
Quantidade (Kg)	10.000,00
Nota fiscal	157.515,80
ICMS	28.352,84
Taxa	214,50
Armazenagem	1.900,00
Despacho	402,00
Tecon	1.853,00
Porto seco	475,57
Despachante	1.289,13
PIS/COFINS	557,85
Custo total	135.855,01
Custo unitário (Kg)	13,59
Custo pacote 100 GR	1,36

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 8 demonstra os dados sobre os custos da importação 2 – Singapura do produto Coco Ralado Fino a Granel.

Tabela 8 – Custos importação 2 Singapura

Produto	Coco Ralado Fino a Granel
Quantidade (kg)	20.000,00
Nota fiscal	234.564,83
ICMS	42.221,67
Taxa	162,16
Afrmm	1.955,92
Armazenagem	2.834,99
Despacho	35,53
Tecon	1.400,86
Porto seco	743,72
Despachante	974,58
PIS/COFINS	213,21
Custo total	200.664,13
Custo unitário (kg)	10,03
Custo pacote 100 GR	1,00

Fonte: Dados da pesquisa.

Enquanto a Tabela 9 demonstra os dados sobre custos da importação 2 – Singapura do produto Coco Ralado Médio a Granel.

Tabela 9 – Custos importação 2 Singapura

Produto	Coco Ralado Médio a Granel
Quantidade (kg)	5.000,00
Nota fiscal	75.707,12
ICMS	13.627,28
Taxa	52,34
Afrmm	631,28
Armazenagem	915,01
Despacho	11,47
Tecon	452,14
Porto seco	240,04
Despachante	314,55
PIS/COFINS	68,81
Custo total	64.765,48
Custo unitário (kg)	12,95
Custo pacote 100 GR	1,30

Fonte: Dados da pesquisa

Para o levantamento dos dados apresentados nas Tabelas 7, 8 e 9, foram utilizados documentos enviados pelo despachante aduaneiro, como DI, GLME (Guia para liberação de mercadoria estrangeira sem comprovação do recolhimento do ICMS) essa guia será utilizada pelo importador para demonstrar a não exigência do pagamento desse imposto, integral ou parcial, por ocasião da liberação de bens ou mercadorias, em virtude da imunidade, isenção, não incidência, diferimento ou outro motivo, nesse caso o recolhimento do ICMS foi no prazo normal, *Invoice* (Faturas de pagamentos internacionais emitidas por empresas), Notas de Despesas, Certificado de análise, incluindo a nota fiscal emitida para comprovar a entrada da mercadoria no país e na empresa.

O custo total apurado foi rateado pela quantidade do produto, e após dividido por 10 para obter o valor do custo do pacote de 100 gramas de coco ralado, formato pelo qual normalmente é comercializado, para análise comparativa.

4.5.2 Cálculo da variação cambial nos processos de importação sobre a compra de matéria-prima internacional

As variações monetárias cambiais acontecem em função da oscilação da taxa cambial, normalmente comercializada em dólar. Na contratação do câmbio, a cotação do dólar no fechamento era uma, enquanto no recebimento da mercadoria

ou no desembaraço aduaneiro a cotação seria outra. O dólar sofre alta ou queda, essa oscilação de valores nada mais é que uma variação cambial, quando houver uma variação cambial ativa, no estudo de caso, em uma empresa tributada pelo Lucro Presumido, trata-se essa variação como uma receita financeira para fins de composição da base de cálculo para IRPJ e CSLL.

O despachante aduaneiro disponibiliza para a empresa importadora uma relação referente à solicitação de numerário, esta solicitação é um documento que demonstra e identifica aos clientes os valores necessários para o andamento do processo de importação, neste define-se numerários como: cálculo de todos os custos de uma importação. Com base nisso, a Tabela 10 demonstra a variação cambial na Importação 1 - Peru.

Tabela 10 – Variação cambial importação 1 Peru

DESCRIÇÃO	VALOR R\$	TAXA DÓLAR (USD)	USD	OBSERVAÇÃO
Nota Fiscal	157.515,80	-	-	TOTAL
ICMS a recuperar	28.352,84	-	-	-
Taxa de câmbio	57.297,00	3,228	17.750,00	19/01/2018
Taxa de câmbio	57.705,25	3,251	17.750,00	13/03/2018
Despesa com câmbio	214,50	-	-	-
VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA		13.946,21		

Fonte: Dados da pesquisa

Com o mesmo fundamento citado na Tabela 10, a Tabela 11 demonstra a variação cambial na Importação 2 - Singapura.

Tabela 11 – Variação cambial importação 1 Singapura

DESCRIÇÃO	VALOR R\$	TAXA DÓLAR (USD)	USD	OBSERVAÇÃO
Nota Fiscal	310.271,95	-	-	TOTAL
Nota Fiscal	89.284,98			
ICMS a recuperar	55.848,95	-	-	-
Taxa de câmbio	127.779,75	3,477	36.750,00	26/04/2018
Taxa de câmbio	27.506,00	3,236	8.500,00	16/02/2018
Despesa com câmbio	214,50	-	-	-
Taxa – AFRMM	2.587,20			
VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA		7.050,57		

Fonte: Dados da pesquisa

Conforme citado anteriormente na contratação do câmbio, a cotação do dólar no fechamento era uma, enquanto no recebimento da mercadoria ou no desembaraço aduaneiro a cotação seria outra. Com base nisso verificou-se que na Importação 1 – Peru a cotação era de R\$ 3,228 essa cotação multiplicada pelo valor em dólar USD 17.750,00 e R\$ 3,251, essa cotação multiplicada pelo valor total em dólar de USD 17.750,00 junto ao ICMS e a despesa com câmbio, devem ser deduzidos do valor da nota fiscal, chegando assim ao valor da variação cambial ativa.

O mesmo acontece com a importação 2 – Singapura a cotação do dólar era de R\$ 3,477 essa cotação multiplicada pelo valor em dólar USD 36.750,00 e R\$ 3,236 multiplicada pelo valor em dólar USD 8.500,00 junto ao ICMS e a despesa com câmbio, devem ser deduzidos do valor da nota fiscal, chegando assim ao valor da variação cambial ativa.

Analisando os dados das Tabelas 10 e 11, na importação 1 a variação cambial ativa total foi de R\$ 13.946,21, já na importação 2 esta foi de R\$ 7.050,57. Esse valor deve ser acrescido à base de cálculo de IRPJ e CSLL por se tratar de uma empresa tributada pelo Lucro Presumido, e adicionada ao valor unitário de cada produto, o que demonstram as Tabelas 12 - Variação cambial ativa tributada por produto na Importação 1 Peru e a Tabela 13 - Variação cambial ativa tributada por produto na Importação 2 Singapura.

Tabela 12 – Variação cambial ativa tributada por produto na importação 1 Peru

Varição Ativa	13.946,21
IRPJ (15%)	2.091,93
CSLL (9%)	1.255,16
Total de Impostos	3.347,09
Varição Ativa por unidade	0,33
Valor unitário Coco Ralado em Flocos	1,36
Valor unitário + Variação Ativa	1,69

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 13 – Variação cambial ativa tributada por produto na importação 2 Singapura
(continua)

Varição Ativa	7.050,57
IRPJ (15%)	1.057,59
CSLL (9%)	634,55
Total de Impostos	1.692,14
Varição Ativa por unidade	0,07

(conclusão)

Coco Ralado a Granel	
Valor unitário Coco Ralado Fino a	1,00
Valor unitário + Variação Ativa	1,07
Coco Ralado Médio a Granel	
Valor unitário Coco Ralado Médio a	1,30
Valor unitário + Variação Ativa	1,37

Fonte: Dados da pesquisa

Comparando os dados das Tabelas 7 – Custos na Importação 1 Peru e a Tabela 12 - Variação cambial ativa tributada por produto na Importação 1 Peru, há um aumento de R\$ 0,33 por unidade de 100 gramas, esse aumento se deve à incidência dos tributos sobre a variação cambial ativa, o mesmo acontece com a análise das Tabelas 8 e 9 – Custos Importação 2 Singapura comparada a Tabela 13 - Variação cambial ativa tributada por produto na Importação 2 Singapura que também houve um aumento de R\$ 0,07 pelo mesmo motivo, a incidência do IRPJ e CSLL sobre as receitas financeiras nesse caso a variação cambial ativa.

4.5.3 Análise e tabulação comparativa dos tributos e taxas incidentes na compra de matéria-prima importada *VERSUS* matéria-prima nacional

A matéria-prima importada sofre grande incidência de tributos, tais como IPI, ICMS, II, inclusive a oscilação do dólar impacta nessa transação, isso faz com que muitos empresários descartem a ideia da importação de matéria-prima do exterior. Com a alta da moeda estrangeira nesse caso o dólar americano, e a elevada carga tributária no Brasil, deve-se analisar esse processo (importação), pois pode se demonstrar viável, estima-se que em alguns casos gere economia de até 76,33%.

Demonstra a Tabela 14 que o produto importado Coco Ralado Médio a Granel gera uma economia de 29,93% comparado ao produto nacional, enquanto o produto Coco Ralado Fino a Granel gera uma economia de 53,27% e o produto Coco Ralado em Flocos 76,33%. Por isso, a importância do levantamento dos custos e despesas que envolvem a compra internacional. Além de proporcionar à empresa matérias primas também de qualidade, pode-se reduzir o valor final, potencializar lucros e comercializar o produto por um preço menor ao praticado pelos concorrentes.

Também pode-se analisar o valor do produto considerando a matéria-prima importada e o valor do produto com matéria-prima adquirida no mercado nacional pelas empresas concorrentes.

Tabela 14 – Custo de matéria-prima nacional *versus* matéria-prima importada

Produto	Nacional Indústria	Importado
Coco Ralado Fino a Granel	1,64	1,07
Coco Ralado Médio a Granel	1,78	1,37
Coco Ralado em Flocos	2,98	1,69

Fonte: Dados da pesquisa.

Para o levantamento de dados e estruturação da Tabela 14 utilizou-se o valor unitário somado com a variação cambial ativa evidenciada na Tabela 12 e Tabela 13, como base de matéria-prima importada. Já para o levantamento de dados do produto nacional analisaram-se os valores de notas fiscais de venda dos concorrentes.

Do valor unitário encontrado nas notas fiscais dos concorrentes deduziu-se o valor de ICMS de 18%, alíquota interna aplicável no estado do Rio Grande do Sul. Com isso pode-se analisar que, o produto importado tem relativamente o custo menor que o produto nacional comercializado pelos concorrentes, mesmo considerando o impacto tributário da variação cambial ativa.

4.6 ANÁLISE DA APLICAÇÃO DO IMPACTO TRIBUTÁRIO DA VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA

Mesmo com a oscilação do dólar ocasionando uma variação cambial ativa na Importação 1 – Peru e na Importação 2 - Singapura, sendo essa incluída na base de cálculo para IRPJ e CSLL, o valor do produto importado é inferior comparado ao valor do produto nacional, mas para isso a empresa adianta um valor monetário no contrato de câmbio para início do processo de importação. Para que isso seja viável a empresa precisa ter capital de giro, pois o processo de importação, desde a contratação do câmbio até a chegada da mercadoria demora em torno de 90 dias.

4.7 ANÁLISE DE COMPETITIVIDADE DA MERCADORIA IMPORTADA *VERSUS* MERCADORIA NACIONAL NO ATACADO

Verificou-se que a empresa possui produtos com diferenciais em relação à qualidade e apresenta valor menor que o concorrente. A empresa comercializa o produto importado pelo valor informado na Tabela 15, onde o produto Coco Ralado Fino a Granel é vendido por R\$ 2,12 enquanto o concorrente comercializa o mesmo produto por R\$ 3,99. O produto Coco Ralado Médio a Granel importado é comercializado a R\$ 2,65, já o nacional é comercializado por R\$ 3,39. E o produto Coco Ralado em Flocos importado é comercializado a R\$ 2,80, o mesmo produto nacional é comercializado por R\$ 5,09.

Tabela 15 – Competitividade no mercado comparando a matéria-prima de atacado *versus* matéria-prima importada nas operações de venda

Produto	Nacional Atacado	Importado
Coco Ralado Fino a Granel	3,99	2,12
Coco Ralado Médio a Granel	3,39	2,65
Coco Ralado em Flocos	5,09	2,80

Fonte: Dados da pesquisa.

A disputa por espaço e reconhecimento das marcas no mercado atual está cada vez mais acentuada. Os revendedores e consumidores do produto ainda optam por pagar mais caro em razão da marca nacional apresentar maior destaque com relação à importada. Para que aconteça uma mudança nesse cenário, a empresa precisa identificar meios de divulgação do produto e promover o reconhecimento da marca por parte de seus consumidores, aumentando sua participação no mercado por meio do seu potencial competitivo.

5 CONCLUSÃO

Este estudo teve como intuito levantar, demonstrar e analisar os custos e despesas incidentes sobre dois processos de importações, desde o desembaraço aduaneiro, até entrada da mercadoria no estado do Rio Grande do Sul e na empresa, efetuadas no ano de 2018 por uma empresa comercial importadora. O objetivo principal era levantar os custos unitários de cada produto e com isso verificar a variação cambial gerada a partir da oscilação do dólar desde o contrato de câmbio até a venda do produto.

A pesquisa passou por diversos processos, tais como descrição da empresa, campo de atuação no mercado, destacando a compra de matéria-prima do exterior, e comparando com dados de seus concorrentes. Após isso, a pesquisa tomou por base a coleta e levantamento dos dados referentes às importações de matéria-prima com auxílio dos documentos fornecidos pelo despachante aduaneiro, para que assim conseguisse dar andamento à análise dos dados e sua tabulação.

Com base nos dados levantados foram analisados os tributos incidentes sobre o processo de importação da fruta coco a granel (mercadoria transportada sem embalagem e em grande quantidade) fino, médio e em flocos. Após levantar os custos e despesas pode-se verificar na conversão da moeda dólar americano para a moeda nacional o real, que houve uma variação cambial ativa em ambos os processos. Essa variação cambial ativa deve fazer parte da base de cálculo para IRPJ e CSLL, por se tratar de uma receita financeira e a empresa ser tributada pelo regime do Lucro Presumido.

Portanto, houve um impacto tributário, conforme buscava o objetivo da pesquisa, este foi alcançado demonstrando que, mesmo com o impacto da variação cambial ativa por unidade, o produto continua sendo lucrativo.

No processo apresentado houve a variação cambial ativa, ou seja, na contratação do câmbio, a cotação do dólar no fechamento era uma, enquanto no recebimento da mercadoria ou no desembaraço aduaneiro a cotação seria outra. Com o momento atual econômico em que ocorre grande oscilação na moeda dólar, poderia ter ocasionado uma variação cambial passiva sobre as importações, nesse caso a variação deveria ser considerada como um custo com matéria-prima pela empresa.

Pôde-se perceber que a empresa não alocava o custo da tributação sobre a variação cambial ativa aos produtos, mesmo com a incidência desse valor as unidades do produto importado seriam de menor valor que o produto nacional. Além do produto importado ser de valor inferior ao nacional, gera uma economia de até 76,33% comparado ao valor do produto de seu concorrente com base em notas fiscais de venda.

A partir do que foi observado pode-se inferir que mesmo com todo o processo burocrático perante a importação de matéria-prima, além de proporcionar à empresa matérias-primas de boa qualidade, pode-se reduzir o valor final, potencializar lucros e comercializar o produto por um preço menor ao praticado pelos concorrentes.

Para que isso seja viável a empresa precisa ter capital de giro, pois o processo de importação, desde a contratação do câmbio até a chegada da mercadoria demora em torno de 90 dias, caso ocorra um atraso no recebimento da mercadoria, a empresa terá necessidade em suprir os pedidos com o estoque disponível, ou comprando de seus concorrentes, o que iria ocasionar maiores custos.

Para que surpresas não ocorram e a empresa possa analisar a transação para importação de matéria-prima, aconselha-se procurar um profissional da área contábil, para que o mesmo possa mapear e demonstrar os impactos e incidências de tributação que poderão ocorrer perante esse processo. E ainda verificar se a variação cambial gerará uma receita financeira ou um custo para a empresa.

As evidências sugerem para pesquisas futuras analisar a viabilidade da importação perante o adiantamento de valores ao câmbio para andamento do processo, comparando esse adiantamento inicial para com uma aplicação de investimentos de curto prazo e analisar o capital de giro da empresa.

6 REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Mário de Souza. **Elaboração de projeto, TCC, dissertação e tese: uma abordagem simples, prática e objetiva**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

ANAN JUNIOR, Pedro. **Direito Empresarial e tributário: para cursos de administração, contabilidade e economia**. Campinas: Editora Alínea, 2013.

ANJOS, Cezinha. **Matéria prima, material para uso e consumo e insumo: aprenda a diferenciar**. In: Blog Fácil 123. Disponível em: <<https://asseinfo.com.br/blog/materia-prima-material-para-uso-e-consumo-e-insumo/>>. Acesso em: 16 out. 2018.

ARAÚJO, Carlos. **A Estrutura do Comércio Exterior Brasileiro**. Publicado em 04 de agosto de 2009. Disponível em: <<https://www.comexblog.com.br/importacao/a-estrutura-do-comercio-exterior-brasileiro/>>. Acesso em: 10 nov. 2018.

ARAÚJO, Renato Cabrera et al. **A Eficácia Financeira do Planejamento Tributário sob a Ótica da Elisão Fiscal**: análise tributária em uma empresa no ramo de comércio de materiais de construção. Revista de Administração UNIFATEA-RAF, Vol. 15, nº 15. Ano: 2017.

ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. **Análise da Tributação na Importação e na Exportação de Bens e Serviços**. 8. Ed. São Paulo: Aduaneiras, 2016.

BARCELLOS, Filipe. **Aprenda como importar alimentos**. Publicado em 27 de janeiro de 2016. Disponível em: <<https://blog.academiadoimportador.com.br/aprenda-como-importar-alimentos/>>. Acesso em: 10 nov. 2018.

BIZELLI, João dos Santos; BARBOSA, Ricardo. **Noções Básicas de Importação**. 3. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

BLOG PORTUAL COMÉRCIO INTERNACIONAL. **Afinal por que importar matéria-prima?** 2017. Disponível em: <<https://www.portual.com.br/blog/parcerias-importacao-de-produtos/>> Acesso em: 03 nov. 2018.

BLOG PORTUAL COMÉRCIO INTERNACIONAL. **Passo a passo: como funciona o processo de importação**. Disponível em: <<https://www.portual.com.br/blog/como-funciona-o-processo-de-importacao/>> Acesso em: 03 nov. 2018.

BRANCO, Paulo Gonet; MEIRA, Liziane Angelotti; NETO, Celso de Barros Correia. **Tributação e Direitos Fundamentais I**. São Paulo: Saraiva, 2012.

BRANDÃO, Virgínia. **Dicionários Gastronômicos: Coco**, 2018. Disponível em: <http://correiogourmand.com.br/info_03_dicionarios_gastronomicos_alimentos_frutas_coco.htm>. Acesso em: 21 dez. 2018.

BRASIL. Decreto Nº 8.426, de 1º de abril de 2015. **Alíquotas de Contribuição PIS/PASEP – Sub-Chefia da Casa Civil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8426.htm>. Acesso em: 12 set. 2018.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Resolução da Diretoria Colegiada - RDC Nº 81**, de 5 de novembro de 2008. Disponível em: <http://portal.anvisa.gov.br/documents/33880/2568070/rdc0081_05_11_2008.pdf/a02a1a3f-eaf1-4264-b1c0-084eb426fc37> Acesso em: 12 set. 2018.

BRASIL. Planalto. **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm. Acesso em: 25 set. 2018.

BRASIL. Planalto. **Emenda Constitucional nº 18 de 1965**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-18-1-dezembro-1965-363966-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 25 jul. 2018.

BRASIL. Planalto. **Emenda Constitucional nº 40, de 29 de maio de 2003**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc40.htm>. Acesso em: 25 out. 2018.

BRASIL. Planalto. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em: 30 jul. 2018.

BRASIL. Planalto. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718.htm>. Acesso em: 02 out. 2018.

BRASIL. Planalto. **Decreto nº 8.426 de 1º de abril de 2015**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/d8426.htm>. Acesso em: 12 abr. 2019.

BRASIL. Planalto. **Decreto nº 8.426 de 1º de abril de 2015**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm>. Acesso em: 18 set. 2018.

BRASIL. Receita Federal. **Solução de Consulta COSIT nº 652**, de 27 de dezembro de 2017. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=89161&visao=anotado>>. Acesso em: 25 ago. 2018.

BRASIL. Receita Federal. **Instrução Normativa RFB nº 1079, de 03 de novembro de 2010**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=16046>. Acesso em: 10 set. 2018.

CAPARROZ, Roberto; LENZA, Pedro. **Comércio Internacional e Legislação Aduaneira Esquematizado**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

CIESP. Centro da Indústria de São Paulo, 2016. Disponível em:
<<http://www.ciesp.com.br>>. Acesso em: 15 fev. 2019.

CORDEIRO, Gisele de Rocio; MOLINA, Nilcemara Leal; DIAS, Vanda Fattori. **Orientações e dicas práticas para trabalhos acadêmicos**. 2. ed. Curitiba: InterSaberes, 2014.

COSTA, Marco Antonio F. da; COSTA, Maria de Fátima Barroso da. **Projeto de pesquisa: entenda e faça**. 6.ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2015.

EIDELCHTEIN, Claudio et al. **Manual prático de comércio exterior**. 5. ed. Organizações German Segre. São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em:
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597017397/cfi/6/10!/4/16@0:24.7>>. Acesso em: 13 set. 2018.

FERNANDES, Paulo Cícero Nascimento Neves. **Variações cambiais e seu impacto na importação brasileira no período de 1999 a 2013**. França, 2014.

FONSECA, Marcelo da. **Imposto no Brasil é alto, mas o retorno em serviços é baixo**. Postado em 03/04/2017 06:00 / atualizado em 03/04/2017 08:03. Disponível em:
<https://www.em.com.br/app/noticia/economia/2017/04/03/internas_economia,859247/imposto-no-brasil-e-alto-mas-o-retorno-em-servicos-e-baixo.shtml>. Acesso em: 18 out. 2018.

FONTES, Humberto Rollemberg. **A cultura do coqueiro** / [Humberto Rollemberg Fontes, Joana Maria Santos Ferreira]. — Brasília, DF : Embrapa Informação Tecnológica, 2006. 101 p. il. color. — (Coleção Plantar, 48). Disponível em:
<<https://ainfo.cnptia.embrapa.br/digital/bitstream/item/11907/2/00078970.pdf>>. Acesso em: 01 mar. 2019.

FONTES, Kleber. **7 Passos para o sucesso na importação: o manual para ser bem-sucedido no comércio exterior**. São Paulo: Labrador, 2017.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522484959/cfi/44!/4/2@100:0.00>>. Acesso em: 05 abr. 2019.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597013535/cfi/6/24!/4/130/4/2@0:0>>. Acesso em: 07 abr. de 2019.

LAUX, Carla Danieli. VIER, Ailson José. **A burocracia aduaneira e os reflexos financeiros no processo de exportação: estudo de caso na indústria de calçados JKL LTDA do vale do paranã** – RS, 2017.

LOPEZ, José Manoel Cortinãs; GAMA, Marilza. **Comércio Exterior Competitivo**. 4ª ed. São Paulo: Aduaneiras, 2008.

LUDOVICO, Nelson. **Como preparar uma empresa para o comércio exterior**. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

LUZ, Rodrigo. **Comércio internacional e legislação aduaneira**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

MACHADO, Gustavo Pagliusso. **Aspectos tributários da Importação de serviços**. São Paulo: Almedina, 2015. Disponível em: [https://books.google.com.br/books?id=9GelCgAAQBAJ&pg=PT13&lpq=PT13&dq=Em+2012,+os+Estados+Unidos+foram+respons%C3%A1veis+por+10,6%25+do+total+das+importa%C3%A7%C3%B5es+de+servi%C3%A7os,+com+um+total+de+US\\$+405,9+bilh%C3%B5es&source=bl&ots=PJ_ivcn640&sig=XInaoC3SEYPQIAXvcwf2nde6y38&hl=ptBR&sa=X&ved=2ahUKEwiXuLTC8ODeAhWKfpAKHUFWB3YQ6AEwAHoECAkQAQ#v=onepage&q=Em%202012%2C%20os%20Estados%20Unidos%20foram%20respons%C3%A1veis%20por%2010%2C6%25%20do%20total%20das%20importa%C3%A7%C3%B5es%20de%20servi%C3%A7os%2C%20com%20um%20total%20de%20US%24%20405%2C9%20bilh%C3%B5es&f=false](https://books.google.com.br/books?id=9GelCgAAQBAJ&pg=PT13&lpq=PT13&dq=Em+2012,+os+Estados+Unidos+foram+respons%C3%A1veis+por+10,6%25+do+total+das+importa%C3%A7%C3%B5es+de+servi%C3%A7os,+com+um+total+de+US$+405,9+bilh%C3%B5es&source=bl&ots=PJ_ivcn640&sig=XInaoC3SEYPQIAXvcwf2nde6y38&hl=ptBR&sa=X&ved=2ahUKEwiXuLTC8ODeAhWKfpAKHUFWB3YQ6AEwAHoECAkQAQ#v=onepage&q=Em%202012%2C%20os%20Estados%20Unidos%20foram%20respons%C3%A1veis%20por%2010%2C6%25%20do%20total%20das%20importa%C3%A7%C3%B5es%20de%20servi%C3%A7os%2C%20com%20um%20total%20de%20US%24%20405%2C9%20bilh%C3%B5es&f=false). Acesso em 14 nov. 2018.

MASCARENHAS, Sidnei Augusto. **Metodologia científica**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

OLIVEIRA, José da Costa Neto. **Receitas financeiras e a incidência da contribuição PIS/PASEP e da COFINS: Controvérsia acerca do restabelecimento de alíquotas pelo Decreto no 8.426/2015**. Segunda, 07 de maio de 2018 04h30. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,receitas-financeiras-e-a-incidencia-da-contribuicao-pispasep-e-da-cofins-controversia-acerca-do-restabelecimen,590653.html>. Acesso 14 nov. 2018.

ORIHUELA, Misael Alberto Cossio. **Elementos constitutivos do Estado: uma proposta de conceito de Estado**. Publicado em 11/2015. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/44467/elementos-constitutivos-do-estado>>. Acesso em: 22 out. 2018.

PADOVEZE, Clóvis Luís; BENEDICTO, de Gideon Carvalho; LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. **Manual de contabilidade internacional: IFRS: US Gaap e Br Gaap: teoria e prática**. São Paulo: Cengage Learning, 2014. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522126545/cfi/41!/4/4@0.00:42.5>>. Acesso em: 13 set. 2018.

PEROVANO, Dalton Gean. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. Curitiba: InterSaberes, 2016.

ROQUE, Paulo Marques; BADARÓ, Valmir; SILVA, Marcelo Dias da. **A influência de PIS e COFINS nas opções de tributação do Lucro Presumido e Real: um estudo de caso da empresa TECMAR Industrial Química LTDA**. 2016. Disponível em: <<https://revista.fagoc.br/index.php/caderno/article/download/48/166>>. Acesso em: 15 set. 2018.

SCHNEIDER, Jardel Romeu. **Benefícios Fiscais e Tributários nas Importações: Um estudo da legislação brasileira aplicado às entidades da Administração Pública.** 2013. Disponível em:

<https://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/251/Schneider_Jardel_Romeu.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 10 nov. 2018.

SEGALIS, Gabriel; FRANÇA, de Ronaldo; ATSUMI, Shirley Yurica Kanamori. **Fundamentos de exportação e importação no Brasil.** 1.ed. FGV, 2015.

SILVA, Vander Brusso. **Direito Tributário.** 2. ed. São Paulo: Riddel, 2014.

Disponível em:

<<http://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788533933866/pages/-18>>. Acesso em: 12 set. 2018.

SINDICATO NACIONAL DOS PRODUTORES DE COCO DO BRASIL. **Boletim Conjuntural:** importações de coco ralado, de água de coco e de turfa e exportações de água de coco. 2019. Recife. 13 p.

South American Development Society Journal. **A influência do benefício fiscal na escolha do porto marítimo na importação após resolução 13/2012.** 2015.

Disponível em: <http://www.sadsj.org/index.php/revista>. Acesso em: 02 out. 2018.

TOMAZETTE, Marlon. **Direito societário e globalização:** rediscussão da lógica público-privada do Direito societário diante das exigências de um Mercado global. São Paulo: Atlas, 2014. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522490684/cfi/4!/4/2@100:0.00>>. Acesso em: 13 set. 2018.

TRIPOLI, Angela Cristina Kochinski; PRATES, Rodolfo Coelho. **Comércio Internacional: teoria e prática.** Curitiba: Intersaberes, 2016.

Valor Consulting. **Variações cambiais (Área: Manual de Lançamentos Contábeis).** 2017. Disponível em:

<<https://www.valor.srv.br/matTecs/matTecsIndex.php?idMatTec=518>>. Acesso em: 26 ago. 2018.

VIEIRA NETO, Raul Dantas; et al. Sistema de produção de mangaba para os tabuleiros costeiros e baixadas litorâneas. **Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, EMBRAPA,** [s. l.], p. 22, 2002. Disponível em:

<<http://sistemasdeproducao.cnptia.embrapa.br/FontesHTML/Mangaba/SistemaProducaoMangabaTabuleirosCosteiros/Introducao.html>>. Acesso em: 02 jun. 2019.

VIEIRA, Aquiles. **Importação:** práticas, rotinas e procedimentos. 6. Ed. São Paulo: Aduaneiras, 2015.

VIEIRA, Aquiles. **Teoria e Prática cambial:** Exportação e Importação. 6. Ed. São Paulo: Aduaneiras, 2015.