

SILVA, M.A.N. da

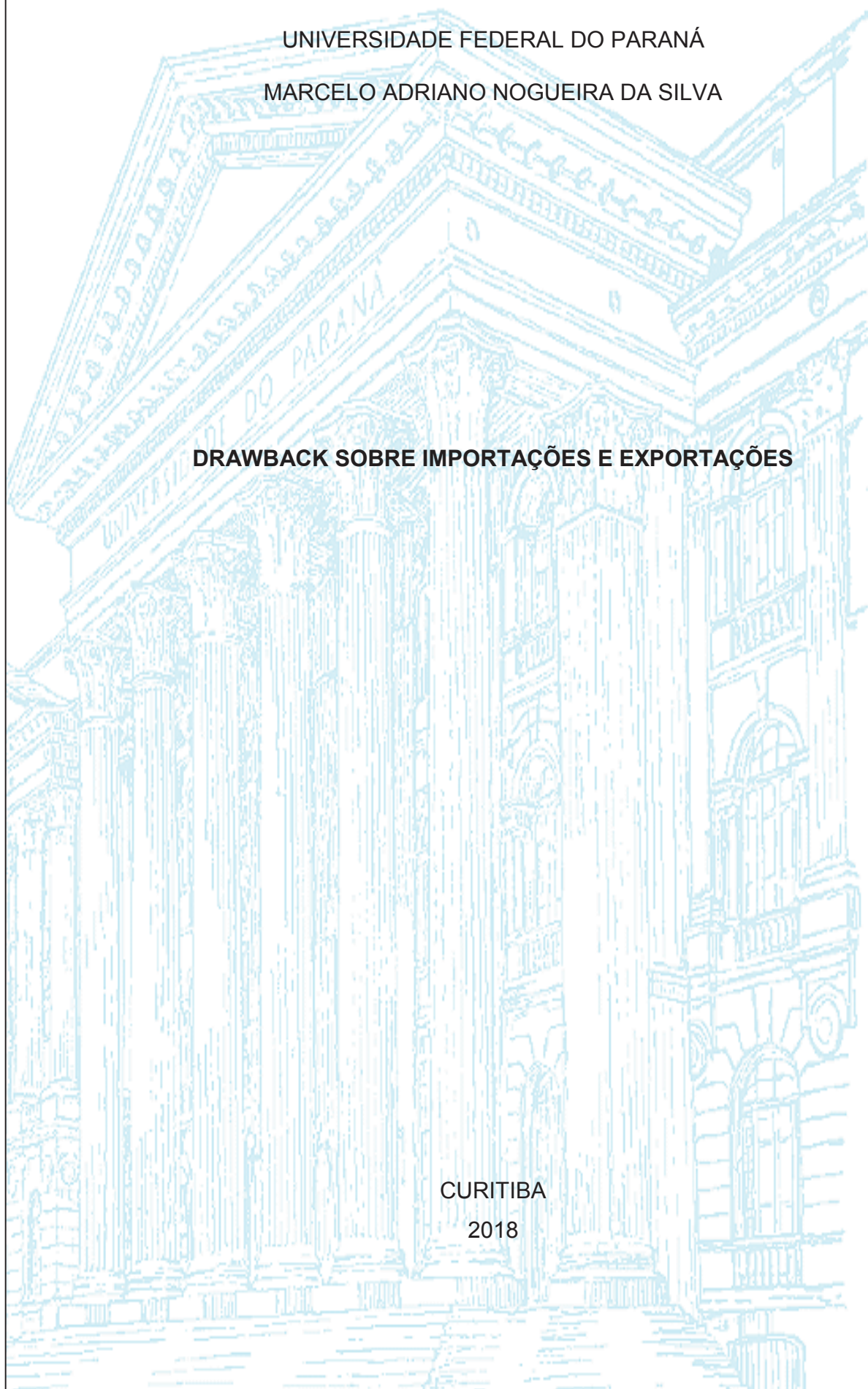
**DRAWBACK SOBRE IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES**

2018

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ  
MARCELO ADRIANO NOGUEIRA DA SILVA

**DRAWBACK SOBRE IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES**

CURITIBA  
2018



MARCELO ADRIANO NOGUEIRA DA SILVA

## **DRAWBACK SOBRE IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como pré-requisito para obtenção do título de Especialista em MBA – Gestão Contábil e Tributária

Orientador: Prof. Dr. Arthur Mendes Lobo

CURITIBA  
2018

## TERMO DE APROVAÇÃO

MARCELO ADRIANO NOGUEIRA DA SILVA

### DRAWBACK SOBRE IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES

Monografia apresentada como pré-requisito à obtenção do título de Especialista, do Curso de Especialização em MBA – Gestão Contábil e Tributária do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, sob a análise da seguinte banca examinadora:

---

Prof. Dr. Arthur Mendes Lobo

Orientador – Departamento de Ciências Sociais Aplicadas – UFPR

---

Prof.

Departamento de Ciências Sociais Aplicadas – UFPR

---

Prof.

Departamento de Ciências Sociais Aplicadas – UFPR

Curitiba, 30 de junho de 2018.

Aos meus queridos e amados pais, Amarildo e Cleusa, e minha família que sempre acreditaram no meu potencial, da minha garra, da minha força de vontade de vencer na vida para concretizar as realizações dos meus sonhos.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus, pelo simples fato de minha existência.

A minha esposa e meus filhos pelo momento de ausência nos sábados, e demais horários para dedicar-me ao curso de especialização.

Aos amigos e demais pessoas que de alguma forma contribuíram para o início e finalização desse curso de especialização.

A todos os nobres colegas e amigos que fiz ao longo do curso de especialização na UFPR.

## RESUMO

O presente trabalho tem como propósito demonstrar como funciona o processo de importação e exportação, seus órgãos públicos e privados e sobre o Regime Aduaneiro Drawback.

Também iremos demonstrar os tipos de Regime Aduaneiro Drawback e suas políticas de incentivos fiscais sobre importações e exportações, a fim de dar competitividade dos produtos brasileiros frente ao mercado internacional.

Com o passar dos anos cada vez mais cresce a utilização do Regime Aduaneiro Drawback se compararmos as exportações e importações sem a utilização desse benefício.

Lembrando que a utilização de Drawback deve ser comprovada, pois, os insumos e demais itens destinados a produção deve integrar o produto final a ser exportado, e caso não ocorra a exportação da mercadoria a tributação ocorrerá normalmente, desde o início até o fim da cadeia produtiva, onde ocorre a venda do produto final dentro do mercado interno.

Palavras-chave: Regime Aduaneiro Drawback – Importação - Exportação

## **ABSTRACT**

The purpose of this paper is to demonstrate how the import and export process works, its public and private agencies, and the Drawback Customs Regime.

We will also demonstrate the types of Drawback Customs Regime and its tax incentive policies on imports and exports, in order to make Brazilian products competitive with the international market.

Over the years, the use of the Drawback Customs Regime has been increasing, if we compare exports and imports without using this benefit.

Recalling that the use of Drawback must be proven, therefore, the inputs and other items destined for production must integrate the final product to be exported, and if the merchandise does not export the taxation will normally occur, from the beginning to the end of the chain where the final product is sold within the domestic market.

Keywords: Customs Regime Drawback - Import - Export

## LISTA DE SIGLAS

RA	– Regulamento Aduaneiro
SRF	– Secretaria da Receita Federal
DECEX	– Departamento de Operações em Comércio Exterior
REI	– Registro de Exportadores e Importadoras
MIDC	– Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior
SISCOMEX	– Sistema Integrado de Comércio Exterior
CGC	– Cadastro Geral de Contribuintes
RE	– Registro de Exportação
SD	– Solicitação de Despacho
BACEN	– Banco Central do Brasil
NCM	– Nomenclatura Comum do Mercosul
NALADI	– Nomenclatura da Associação Latino-Americana de Integração
CNPJ	– Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
SH	– Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de
Mercadorias	
NBM	– Nomenclatura Brasileira de Mercadorias
RV	– Registro de Venda
RC	– Registro de Operações de Crédito
NF	– Nota Fiscal
SGP	– Sistema Geral de Preferências
SGPC	– Sistema Global de Preferências Comerciais
TIPI	– Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos
Industrializados	
MERCOSUL	– Mercado Comum do Sul
RADAR	– Registro de Exportações e Importações da Inspetoria da
Receita Federal	



SECEX – Secretária do Comércio Exterior  
DI – Declaração de Importação  
REPETRO – Regime Aduaneiro Especial de Exportação e Importação de Bens Destinados às Atividades de Pesquisa e de Lavra de Jazidas de Petróleo e de Gás Natural

DAC – Departamento de Aviação Civil

CI – Comprovante de Importação

LI – Licenciamento de Importação

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>12</b>
1.1 CONTEXTO E PROBLEMA .....	12
1.2 OBJETIVOS.....	13
1.2.1 Objetivo Geral .....	13
1.2.2 Objetivo Específicos.....	13
1.3 JUSTIFICATIVAS .....	14
<b>2.COMERCIO EXTERIOR .....</b>	<b>14</b>
2.1 EXPORTAÇÕES.....	14
2.1.1 Roteiro para Exportação .....	18
2.1.2 Exportação vinculada ao regime Drawback .....	24
2.2 IMPORTAÇÕES .....	26
2.2.1 Roteiro para Importação.....	27
2.3 PRINCIPAIS ENTIDADES DO COMERCIO EXTERIOR.....	33
2.3.1 Órgãos e Entidades Públicas .....	33
2.3.2 Entidades Privadas .....	35
<b>3 DRAWBACK.....</b>	<b>36</b>
3.1 CONSIDERAÇÕES SOBRE DRAWBACK.....	36
3.1.1 Conceito .....	36
3.1.2 Benefícios do Drawback.....	37
3.2 MODALIDADES DO DRAWBACK .....	39
3.2.1 Abrangência do Regime e Modalidades do Drawback.....	39
3.2.2 Modalidade “Suspensão” .....	40
3.2.3 Modalidade “Isenção”.....	46
3.2.4 Modalidade “Restituição”.....	47
3.2.5 Ementas em Destaque “STJ” .....	48
3.3 DRAWBACK INTERMEDIARIO .....	49

3.4 HABILITAÇÃO AO DRAWBACK SUSPENSÃO .....	50
3.5 COMPROVAÇÃO .....	50
<b>4. O DRAWBACK EM TRATADOS INTERNACIONAIS .....</b>	<b>53</b>
4.1 OS TRATADOS .....	54
4.2 NAFTA .....	56
4.3 GATT .....	57
4.4 CONVENÇÃO DE KIOTO .....	58
4.5 UNIÃO EUROPÉIA .....	59
4.6 MERCOSUL.....	60
4.6.1 Atos Comunitários sobre o Drawback .....	61
4.6.2 Os Códigos Aduaneiros do Mercosul .....	63
4.7 EMENDAS EM DESTAQUE.....	65
4.7.1 STF .....	65
<b>5. O DRAWBACK EM OUTROS PAISES .....</b>	<b>66</b>
5.1 ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA .....	66
5.2 AUSTRÁLIA .....	68
5.3 COREIA DO SUL .....	69
5.4 TAILÂNDIA .....	70
5.5 CANADÁ .....	70
5.6 ÍNDIA .....	71
5.7 PERU .....	72
5.8 VENEZUELA.....	73
5.9 ARGENTINA .....	73
5.10 URUGUAI .....	74
<b>6. METODOLOGIA DA PESQUISA.....</b>	<b>75</b>
6.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVO .....	75
6.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA .....	75
6.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTO	75
6.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES .....	75

**6. CONCLUSÕES .....76**

**REFERÊNCIAS.....78**

## 1. INTRODUÇÃO

### 1.1 CONTEXTO E PROBLEMA

O tema principal desse trabalho é demonstrar os impactos da importações e exportações com e sem o uso do Drawback.

A escolha desse tema para trabalho de conclusão de curso de especialização ocorreu, pois se trata de um assunto pouco conhecido. Também encontrei dificuldades de encontrar bibliografias que tratasse de Drawback, onde na maioria das vezes o assunto é encontrado apenas em leis, seja ela nacionais e internacionais conforme é demonstrado no decorrer do desenvolvimento do trabalho.

Para fins profissionais o trabalho agregou bastante conhecimento, pois atuo na área de controladoria, e a empresa em que trabalho atua no mercado de exportação, utilizando em seu processo o Regime Aduaneiro Especial Drawback.

O Drawback é um dos regimes mais antigos vigentes, estando presente na legislação dos Estados Unidos desde os primeiros anos de sua fundação, além de ser usado em outros países através de Tratados Internacionais. Porém devido ao entendimento e reconhecimento no fomento às exportações o NAFTA e União Europeia vedam seu uso no comércio entre os próprios membros do bloco.

Criado em 1966 nos termos da Lei 8.402/1992, o Regime Aduaneiro Especial Drawback, consiste na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produtos exportados.

Com as alterações no regime jurídico brasileiro a partir de 2008, nos Regimes Aduaneiros Especiais, dentro os quais se insere o Drawback, criou-se também a possibilidade de usar o benefício nas aquisições no mercado interno nacional.

Em nosso país o processo de Drawback está estruturado e permite desonerar tributos de matérias – primas e componentes importados ou aquisições no mercado nacional com a finalidade de integrar produtos que serão exportados.

No contexto macroeconômico, o regime Drawback está inserido em processo de desoneração fiscal das exportações, que objetiva dar competitividade ao produto nacional, reduzindo o ônus da carga tributária que incidiria nas mercadorias destinadas ao mercado externo.

Um dos problemas encontrado na utilização do Regime Aduaneiro Especial Drawback, é nas vendas internas, ou seja, a mercadoria e vendida em território nacional para um terceiro, que deverá exportar a mercadoria. Porém ficamos à mercê do cliente, para que comprove através da RE “Registro de Exportação” que realmente ocorreu a exportação do produto. Caso a mercadoria não seja exportada, a tributação deve ocorrer em todo o processo, desde a compra de insumos utilizado no processo produtivo do fabricante até à segunda venda ocorrida (venda do fabricante e venda do cliente).

Com todos os benefícios existentes no regime Drawback, e da qualidade de nossos produtos, as dificuldades para a entrada de empresas brasileiras no mercado internacional são muitas, como o alto custo logístico desde o início e fim da cadeia produtiva e entrega do produto ao cliente final, distância entre vendedor e comprador e etc.

Lembrando que mesmo sendo possível pessoas físicas exportarem mercadorias produzidas dentro do território nacional, o Regime Aduaneiro Drawback não pode ser utilizado, pois conforme legislação o benefício somente poderá ser usado por pessoas jurídicas.

## 1.2 OBJETIVOS

### 1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral é analisar o Regime Aduaneiro do Drawback, suas modalidades, funcionamento e como a pessoa jurídica pode usufruir desse benefício aduaneiro no processo de importação e exportação.

### 1.2.2 Objetivo Específicos

- (i) identificar o regime Drawback aplicado as empresas;
- (ii) listar os tipos de Drawback;
- (iii) demonstrar o regime de Drawback a partir de sua criação, modalidades, funcionamento e benefícios;

### 1.3 JUSTIFICATIVAS

A ideia principal do trabalho é falar sobre o Drawback e os benefícios fiscais para as empresas que utilizam desse benefício aduaneiro.

Com o passar dos anos é notado que cada vez mais cresce as importações e exportações sobre o regime Drawback.

Porém é notável a importância do profissional aprofundar os conhecimentos sobre o Regime Aduaneiro Drawback já que há diversos modelos a serem utilizados. O Drawback não pode ser confundido em sua usabilidade, tanto no processo de compra tanto no processo de venda, pois no final do ato acessório o profissional é obrigado a comprovar todas as entradas e saídas utilizadas neste regime aduaneiro.

Para fins acadêmicos, este estudo é de suma importância, pois se trata de um assunto pouco conhecido, onde a ideia principal é analisar o Regime Aduaneiro Drawback e verificar onde esse instituto pode ser utilizado no dia a dia, principalmente muitas empresas podem se interessar desse benefício fiscal.

## 2.COMERCIO EXTERIOR

### 2.1 EXPORTAÇÕES

O conceito de exportação é bastante amplo, podendo inclusive estender seu alcance aos serviços secundários ligados a esse regime de venda de produtos.

De acordo com Ratti (1994): Exportação vem ser a remessa de bens de uma pais para o outro. Em sentido amplo poderão compreender, além dos bens propriamente ditos, também os serviços ligados a essa exportação (frete, seguros, serviços bancários, etc.)”.

Conforme Regulamento Aduaneiro (R.A.), as exportações no Brasil, poderão dar-se com cobertura cambial e sem cobertura cambial.

I – Exportação com cobertura cambial

As exportações com cobertura cambial são aquelas que recebem divisas do exterior como forma de pagamento da mercadoria, estes valores são enviados pelo importador no exterior.

Para que haja a transferência de divisas de um país para o outro, como forma de pagamento das exportações realizadas, alguns aspectos formais são importantes.

Os pagamentos internacionais são liquidados pela compensação de créditos no exterior contra débitos no exterior.

Ensina CASTRO (1998) que as transações cambiais conduzidas pelos bancos operam da seguinte forma:

Os exportadores vendem a um banco localizado em seu país os créditos havidos contra o importador estrangeiro. O banco remete o saque para a cobrança ao banco estrangeiro que age como seu correspondente no exterior e o total de cobranças realizadas por esse último é creditado na conta do banco nacional. Fica o banco nacional dispondo de ativos em moeda estrangeira no exterior para, por sua vez, vendê-los aos importadores nacionais, a fim de saldar os débitos decorrentes de suas compras internacionais.

Como tal procedimento ocorre inversamente (trocando os papéis de importadores e exportadores), existe reciprocidade.

Segundo CASTRO (1998), constata-se que existem várias formas de pagamento que podem ser utilizadas no comércio internacional:

a) Remessa antecipada

Neste caso o importador remete previamente o valor da transação, e o exportador efetua a exportação da mercadoria e o envio da correspondente documentação.

Esta modalidade é pouco usada, pois coloca o importador na dependência do exportador, criando riscos para o importador não receber a mercadoria;

b) Remessa sem saque

O importador recebe do exportador documentos de embarque, efetua o desembaraço da mercadoria na aduana e, em seguida providencia a remessa da quantia respectiva para o exterior.



Nesta modalidade o exportador nas mãos do importador para que o mesmo efetue o pagamento, ficando o exportador sem nenhuma garantia;

c) Cobrança a vista

Nesta modalidade o exportador entrega ao banco de sua escolha os documentos de embarque, juntamente com o saque contra o importador. A instituição bancária remete os documentos acompanhados de carta-cobrança a um correspondente na praça do importador para cobrar do sacado. Recebidos os documentos e o saque pelo correspondente, este os registra para cobrança em conformidade com as instruções vindas do banco remetente e dá aviso ao importador para que liquide a transação. Assim que confirmado o pagamento, o banco cobrador transfere a moeda estrangeira para o exterior e entrega ao importador a documentação, para que ele possa liberar a mercadoria na alfândega;

d) Cobrança a prazo

Nesta modalidade o pagamento ocorre futuramente conforme prazo de vencimento acordado entre importador e exportador, onde o importador recebe a mercadoria e efetua o pagamento só no prazo acordado;

e) Crédito documentário (carta de crédito)

Nesta modalidade o banco emite um documento conforme instruções de seu cliente ou em seu próprio nome, compromete-se a efetuar o pagamento ao beneficiário, ou deve pagar ou aceitar saques emitidos pelo beneficiário, contra entrega de documentos. Esta modalidade é a mais utilizada, pois possui mais garantias tanto ao importador como ao exportador;

## II – Exportação sem cobertura cambial

As exportações sem cobertura cambial são aquelas que não recebem as divisas no exterior, ou seja, o importador não efetua o pagamento pelas mercadorias recebidas. Tais exportações acontecem nos seguintes casos: exportação temporária, amostra de mercadorias, bagagens de passageiros, mercadorias destinadas a feiras e exposições (desde que não sejam vendidas) etc.

As exportações temporárias são aquelas que saem do território aduaneiro para o estrangeiro, sob condição de retornar a sua origem em determinado prazo.

Já as amostras de mercadorias são pequenas porções de produtos enviadas para o estrangeiro a títulos de demonstração para possibilitar um futuro negócio comercial.

As bagagens de passageiros, por sua vez, são aqueles pertences pessoais, desde que não caracterize fins comerciais, que são indispensáveis a sua manutenção pessoal.

### III – Tipos de exportação:

#### a) Exportação direta

O próprio fabricante fatura a mercadoria em nome do comprador no exterior, mesmo que a venda tenha sido realizada por intermédio de um agente ou representante.

#### b) Exportação indireta

O fabricante vende a mercadoria a um interveniente com o fim específico de exportação e esta operação tem que estar citada na nota fiscal. A transação é feita com suspensão de impostos, mas se a exportação não for efetivamente realizada, o produtor terá que recolher os tributos. O interveniente pode ser:

- Empresa comercial exclusivamente exportadora;
- De atividade mista (importa, exporta e atua no mercado interno);
- Cooperativa ou consorcio de produtores ou exportadores;
- Empresa comercial que atua comercialmente com produtos de terceiros;

#### c) Exportação indireta via “trading companies”

As “tradings companies”, também conhecidas como empresas comerciais exportadoras, têm tratamento tributário diferenciado e as vendas realizadas para elas têm caráter de exportação direta.

O exportador conta com isenção de impostos e deixa de ter qualquer responsabilidade sobre a continuidade da operação. Criado pelo decreto-lei 1.248/72, possuem registro especial concedido pela Secretaria da Receita Federal (SRF) e pelo Departamento de Operações em Comercio Exterior (Decex).

Vantagens:

- Gasto reduzido na comercialização do produto;
- Eliminação de pesquisa no mercado;
- Eliminação dos procedimentos burocráticos e seus custos, já que a documentação se resume a nota fiscal;
- Redução de riscos comerciais e de movimentação da mercadoria no exterior;
- Redução do custo financeiro decorrente das vendas a prazo, já que, via de regra, as comerciais exportadoras compram a vista;
- Dedicção exclusiva a produção.

Desvantagens:

- Problema de desempenho da empresa comercial;
- Margem de lucro reduzida, pois muitas vezes o preço de exportação é menor o que é praticado no mercado interno;
- Relação distante com o cliente final;
- Inibição da ação exportadora do fabricante, pois as decisões nem sempre serão dele.

### 2.1.1 Roteiro para Exportação

I – Registro da Empresa:

Uma empresa exportadora necessita de dois registros básicos:

#### a) Registro de exportador

A empresa deve estar cadastrada no Registro de Exportadores e Importadores (REI) da Secretaria de Comércio Exterior (Secex) do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MIDC) – de acordo com a portaria 280 de 12/07/95. O registro pode ser feito pelo SISCOMEX, informando o CGC, constituição societária,

capital social e demais dados cadastrais. No caso de pessoa física (artesão autônomos, fazendeiros, artistas plásticos, por exemplo), o cadastramento deve ser solicitado diretamente ao Departamento de Operações de Comércio Exterior (Decex), também no MDIC.

b) Registro no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex)

É o sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal (SRF) através do qual o exportador registra todas as informações da operação comercial e da mercadoria para que seja emitido o Registro de Exportação (RE) e Solicitação de Despacho (SD).

Instituído pelo Decreto nº 660 de 25.09.1992, o SISCOMEX integra as atividades da Secex, da SRF e do Banco Central do Brasil (BACEN), nos procedimentos e controles das operações de comércio exterior.

Para habilitar-se, a empresa deve solicitar o credenciamento ao sistema junto à SRF apresentando o anexo IV da Instrução Normativa IN SRF70/96 sob o título de “Inclusão/Exclusão de Representante Legal”, devidamente preenchido. Desta forma receberá uma senha que permitirá o acesso e a inclusão de dados no SISCOMEX.

## II – Nomenclatura ou Classificação Fiscal

Depois da empresa devidamente registrada, o exportador precisa conhecer as normas que regulam o comércio internacional e os órgãos que as controlam. Os dois principais instrumentos de atividade são as Nomenclaturas ou Classificações Fiscais “NCM ou NALADI”, que ordenam e codificam as mercadorias de acordo com sua natureza e característica, relacionando as informações básicas necessárias a transação comercial, como incidência de impostos, contingenciamentos, acordos internacionais e normas administrativas.

No Brasil existem dois tipos de nomenclatura, a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a Nomenclatura Aduaneira para a ALADI (NALADI-SH), onde ambas são semelhantes, pois se baseiam no Sistema Harmonizado de Codificação de Mercadorias (S.H.), têm a mesma estrutura e número de dígitos.

A NALADI-SH é utilizada para transações nos moldes de acordo com a ALADI. Já a NCM mais comum, foi criada em 1995 com o propósito de substituir as

nomenclaturas até então adotadas pelos membros do Mercosul (no caso do Brasil, a NBM/SH).

Os produtos são classificados por códigos numéricos de oito dígitos. Os primeiros referem-se às características mais genéricas e os últimos se relacionam a detalhes mais específicos, conforme estrutura mostrada abaixo:

- a) Seção – as 21 seções dividem as mercadorias de acordo com sua natureza.
- b) Capítulo – Totalizam 96, os dois primeiros dígitos da nomenclatura correspondem ao capítulo em que o produto se encontra e identificam as características de cada produto dentro da seção.
- c) Posição – o terceiro e o quarto dígito correspondem à posição e o quinto e o sexto à subposição. Elas indicam o desdobramento da característica de uma mercadoria.
- d) Subitens – Estão descritos nos dois últimos dígitos e são empregados às mercadorias com maior detalhamento.

É importante salientar que qualquer produto pode ser classificado na NCM. As dúvidas podem ser esclarecidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF através de formulário específico, encontrado na unidade da Receita do domicílio fiscal do exportador.

### III – Tratamentos Administrativos:

A política de exportação brasileira tem como princípio a liberdade de mercado. Entretanto, algumas mercadorias estão sujeitas a procedimento especiais, são chamadas as exportações controladas. Todas as regras que regem as vendas de mercadorias ao exterior estão descritas nas Normas Administrativas de Exportação, regulamentadas pela Portaria Secex nº2, de 22.12.1992 e suas alterações (ver legislação).

Esse documento descreve as várias particularidades da exportação e contém anexos que vão da letra A até J, cada um sobre uma norma administrativa. Os principais são:

- a) Anexo A: remessas ao exterior que estão dispensadas de Registro de Exportação – RE;
- b) Anexo C: tratamento administrativo das exportações – produtos sujeitos a procedimentos especiais ou que tenham a exportação contingenciada, suspensão ou proibida, em virtude da legislação ou em decorrência de compromissos internacionais assumidos pelo Brasil;
- c) Anexo E: exportação sem cobertura cambial;
- d) Anexo F: produtos passíveis de exportação em consignação;
- e) Anexo H: relação de produtos sujeitos a pagamento de imposto de exportação.

É importante verificar sempre o tipo de tratamento administrativo que se aplica ao produto que será exportado. O órgão competente para o esclarecimento de qualquer dúvida é o Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX.

#### IV – Documentos

Os documentos devem atender as exigências comerciais, oficiais, de seguro e transporte. Normalmente, é o importador que transmite ao exportador a relação de documentos necessários para que a mercadoria entre no país de destino. A maioria das operações necessitam dos seguintes documentos:

- a) Fatura “Pro Forma” – é emitida pelo exportador com a finalidade de atender a uma cotação do produto. Deve destacar e descrever claramente todos os itens relevantes para a transação como a descrição da mercadoria, condição de venda, condição de pagamento, embalagem, volumes, transporte internacional, seguro, preço, prazo de entrega, validade da cotação e os documentos que deverão ser expedidos. Há o caso específico das exportações de produtos têxteis para os Estados Unidos e Porto Rico, onde a fatura tem que ser obrigatoriamente visada pelo Banco do Brasil para a apresentação na Alfândega.
- b) Registro de Exportação (RE) – é um dos principais documentos da operação, onde estão relacionadas as informações comerciais, financeiras, cambiais, fiscais e aduaneiras para o controle governamental. O RE é preenchido

eletronicamente pelo Siscomex e somente depois de aprovado através do próprio sistema o exportador poderá dar andamento no restante da documentação.

É importante lembrar que o RE é obrigatório para qualquer tipo de exportação, com exceção apenas dos itens listados no anexo A da portaria Secex 02/92:

1. Amostra de bens destinados a feiras e exposições, sem cobertura cambial, até o limite de US\$ 5.000,00;
  2. Catálogos, folhetos, manuais e publicações semelhantes, de natureza técnica, sem valor comercial.
- c) Registro de Venda (RV) – restrito a produtos negociados em bolsa ou commodities, também é preenchido através do Sicomex. Deve ser providenciado logo após a confirmação de venda no exterior, sempre antes do RE. Os produtos sujeitos ao RV estão indicados no anexo “C” da Portaria Secex 02/92.
- d) Registro de Operações de Crédito (RC) – obrigatório nas operações onde o prazo de pagamento seja superior a 180 dias, a contar da data de embarque da mercadoria para o exterior. Este registro também deve anteceder ao RE. Um RC pode abranger exportação de diversas mercadorias, com prazo de entrega iguais ou distintos, desde que o exportador preste as informações necessárias ao exame e efetivação o documento.
- e) Nota Fiscal (NF) – A NF, emitida logo após a conclusão do RE, acompanha a mercadoria até o desembarço junto à SRF e seu efetivo embarque para o exterior. A NF de um produto para exportação deve relacionar algumas particularidades:
1. Para fins fiscais, deverá registrar o valor em moeda nacional correspondente à conversão pela taxa de compra do dia anterior ao de sua emissão;
  2. Nos casos de contratação de cambio pós-embarque, o procedimento é idêntico, devendo ser ressaltado, entretanto, que a mercadoria está sujeita a reajuste;
  3. Taxas de impostos de acordo com a legislação vigente;
  4. O número da RE.

- f) Solicitação de Despacho (SD) – através desta solicitação, a autoridade fiscal faz o desembaraço da exportação, ou seja, a conferência de documentação e mercadoria para o embarque.
- g) Conhecimento de Embarque (BL – Bill of Lading) – o conhecimento de embarque é emitido pelo transportador internacional ou agente autorizado e atesta que este recebeu a carga para embarca-la para o exterior. Deve ser preenchido com bastante cautela, com todos os detalhes da transação, principalmente quando o pagamento será realizado através de cartão de crédito.
- h) Romaneio ou “Packing List” – é uma relação simples dos volumes embarcados e seus respectivos conteúdo. Geralmente é utilizado quando a operação envolve mais do que um volume ou quando um mesmo volume contém vários tipos de produtos, para orientar o importador na chegada da mercadoria.
- i) Certificado de Origem – os certificados são exigidos pela legislação para produtos especiais, como os fitos sanitários, ou por alguns países de destino. Nesses casos, é imprescindível também sua entrega ao banco que efetua a intermediação da negociação. Tem a finalidade de atestar a origem do produto para o cumprimento de exigências legais no país de destino ou para habilitá-los às isenções ou reduções de imposto de importação em decorrência de acordos internacionais. Pode ser vários tipos, de acordo com o país a que se destina, Comum; ALADI; Mercosul; SGPC; SGP.

Nos três primeiros casos, os certificados podem ser requeridos pelo exportador nas Confederações ou nas Federações da Indústria, do Comércio e da Agricultura, ou ainda nas Câmaras de Comércio do país de destino da mercadoria. Já para as exportações realizadas no âmbito do Sistema Geral de Preferência (SGP) são emitidos pelas agências do Banco do Brasil que operam no comércio exterior. Cada certificado está vinculado a uma fatura comercial. Portanto, para cada uma delas é necessário um certificado diferente.

- j) Carta de Crédito – restritas às operações feitas nesta condição de pagamento, onde o exportador tem que apresentar o original para concretizar as negociações com os bancos.



- k) Certificado ou Apólice de Seguro – quando for exigida a contratação de seguro de mercadoria, deve ser providenciado junto à companhia seguradora antes do embarque.
- l) Borderô ou Carta de Entrega – o banco negociador relaciona neste protocolo todos os documentos que lhe foram entregues.
- m) Contrato de Câmbio – é por intermédio deste documento que se formaliza a troca de divisas, ou seja, a conversão da moeda estrangeira pela nacional.
- n) Fatura Comercial “Commercial Invoice” – é o documento internacional equivalente a nota fiscal, com validade vigente a partir da saída do produto do país. Sem ela o importador não consegue liberar a mercadoria.

### 2.1.2 Exportação vinculada ao regime Drawback

As exportações vinculadas ao Regime de Drawback estão sujeitas às normas gerais em vigor para o produto, inclusive no tocante ao tratamento administrativo aplicável.

Um mesmo RE não poderá ser utilizado para a comprovação de Atos Concessórios de Drawback distintos de uma mesma beneficiária.

É obrigatória a vinculação do RE ao Ato Concessório de Drawback, modalidade suspensão.

Somente será aceito para a comprovação do Regime Drawback, modalidade suspensão, RE contendo, o código de enquadramento constante na Tabela de Enquadramento da Operação SISCOMEX – Exportação, bem como as informações exigidas no campo de dados do fabricante.

Quando o Ato Concessório de Drawback envolver importação sem cobertura cambial, a parcela relativa a mercadoria importada sem cobertura cambial deverá ser consignada e o valor relativo ao efetivo pagamento da exportação (valor total menos a parcela sem cobertura cambial) deverá ser consignado, conforme o caso.

Quando, na industrialização do produto, houver a participação de “produto intermediário”, a indústria exportadora deverá consignar no RE:

- I – CNPJ do fabricante intermediário;
- II – NCM do produto intermediário;

III – Unidade de Federação onde o fabricante intermediário de situa;

IV – número do Ato Concessório de Drawback, modalidade suspensão, do fabricante intermediário;

V – quantidade do produto intermediário efetivamente utilizado no produto final, na unidade a NCM;

VI – valor do produto intermediário efetivamente utilizado no produto final, convertido em dólares dos Estados Unidos, à taxa de câmbio para compra “ptax” vigente no dia útil imediatamente anterior a emissão da Nota Fiscal que amparou o fornecimento.

A indústria exportadora deverá consignar no campo 24 (dados do fabricante), além dos dados relativos ao fabricante intermediário, as seguintes informações:

I – seu próprio CNPJ;

II – NCM do produto final;

III – Unidade da Federação onde se situa;

IV – número do seu Ato Concessório de Drawback se for o caso;

V – quantidade do produto final na unidade da NCM;

VI – valor correspondente à diferença entre o preço total no local de embarque e a parcela correspondente ao produto intermediário, ou preço total no local do embarque, quando não houver fabricante intermediário.

Quando a detentora do RE for empresa do ramo comercial que atue na exportação, deverão ser informados os dados relativos ao fabricante intermediário e à empresa industrial. A empresa deverá ainda informar:

I – seu próprio CNPJ;

II – NCM do produto;

III – Unidade da Federação onde se situa;

IV – quantidade do produto na unidade da NCM;

V – valor correspondente à diferença entre o preço total no local de embarque e o valor correspondente à venda no mercado interno da empresa industrial.

Quando a beneficiária do Ato Concessório Drawback for empresa de fins comerciais, e atue na exportação, deverá informar no RE:

I – seu próprio CNPJ;

II – NCM do produto a ser exportado;

III – Unidade da Federação onde se situa;

IV – número do Ato Concessório Drawback

V – quantidade do produto na unidade da NCM;

VI – o preço total no local do embarque do produto a ser exportado;

No Drawback Solidário, a empresa exportadora deverá consignar no RE:

I – número do CNPJ de cada empresa industrial participante;

II – NCM do produto a ser exportado;

III – Unidade da Federação onde se situa cada participante;

IV – número do Ato Concessório de Drawback;

V – quantidade na unidade da NCM do produto fornecido por cada participante;

VI – valor do produto a ser exportado referente a cada participante.

No Drawback Solidário, a empresa exportadora deverá, ainda, consignar no RE, o número da Nota Fiscal que amparou o fornecimento de cada participante.

No caso de venda no mercado interno com fim específico de exportação, a empresa de fins comerciais que atue na exportação deverá obrigatoriamente consignar no RE, o número da Nota Fiscal da empresa industrial e do fabricante intermediário, se for o caso.

## 2.2 IMPORTAÇÕES

A importação resulta de um conjunto de normas e regras a serem observadas no campo do comércio exterior e na área do comércio internacional, disciplinada e acompanhada dos documentos necessários ao desembaraço dos produtos estrangeiros, cujo processamento se dará com obediência às regras emanadas do R.A Regulamento Aduaneiro e as normas complementares da legislação aduaneira. (CAMPOS, 1996, p..19).

Quando o importador decide realizar uma operação de importação, o mesmo deve determinar qual regime será utilizada para que a mercadoria estrangeira chegue ao Brasil. Após decisão do regime utilizado, é que surgirão os procedimentos que o importador deverá adota em todo processo, começo e fim da importação.

## 2.2.1 Roteiro para Importação

### I – Registro do Importador

As empresas interessadas em efetuar importações deverão, em primeiro lugar, inscrever-se no RADAR Registro de Exportações e Importações da Inspeção da Receita Federal. O registro é efetuado mediante apresentação de vários documentos e formulários que devem ser entregues a Receita Federal. Para se obter a senha que permite ao usuário o acesso ao SISCOEX, faz-se necessário, após o credenciamento, a ida legal da empresa pessoalmente à SRF, munido de documentos.

A inscrição no Registro de Exportadores e Importadores (REI), da Secretaria do Comércio Exterior (Secex), é automática, sendo realizada no ato da primeira operação de importação, já que está conectado ao Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

### II – Contato com o Exportador

O contato com o exportador pode ocorrer através de um fabricante, uma trading companies e etc. Esse contato pode ser via e-mail, carta, telefone ou até pessoalmente, para assim definir a escolha do produto, preço, condições de pagamento e demais itens envolvidos no processo de venda para o importador.

Assim que definido o processo de venda “exportador” e compra “importador”, o exportador deverá enviar o documento que formalize o preço praticado na operação (fatura pro forma, cartas, e-mail e etc), por que a qualquer momento a SECEX poderá solicitar do importador informações ou documentação. Outro elemento que não pode ser esquecido é o da definição do tipo ou modalidade de transporte, o qual deverá ser empregado para o embarque da mercadoria, bem como a forma de pagamento do frete, que será feito pelo importador ou pelo exportador.

### III – Licenciamento

O licenciamento das importações ocorre de forma automática e não-automática e é efetuado por meio do SISCOMEX. As informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracterizam a operação e definem seu enquadramento legal serão prestadas para fins de licenciamento.

O sistema administrativo das importações brasileiras compreende as seguintes modalidades:

- I – Importações, dispensadas de Licenciamento;
- II – Importações, sujeitas a Licenciamento Automático; e.
- III – Importações, sujeitas a Licenciamento Não Automático.

As importações brasileiras estão dispensadas de licenciamento, sendo somente obrigatório o registro da Declaração de Importação (DI) no Siscomex, com o objetivo de dar início aos procedimentos de Despacho Aduaneiro junto à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF).

As importações dispensadas de licenciamento são as seguintes:

- Sob os regimes de entreposto aduaneiro e industrial.
- Sob o regime de admissão temporária, inclusive de bens aparados pelo Regime Aduaneiro Especial de Exportação e Importação de Bens Destinados às Atividades de Pesquisa e de Lavra de Jazidas de Petróleo e de Gás Natural (REPETRO);
- Sob os regimes aduaneiros especiais nas modalidades de Loja Franca, Depósito Afiançado, Depósito Franco e Depósito Especial Alfandegado;
- De partes, peças e demais componentes aeronáuticos voltados a manutenção de aeronaves, novos ou recondicionados, de interesse de empresas autorizadas pelo Departamento de Aviação Civil (DAC);
- Mercadorias industrializadas, destinadas ao consumo no recinto de congressos, feiras e exposições internacionais e eventos assemelhados.
- Produtos e situações que não estejam sujeitos a licenciamento automático e não automático.

A empresa poderá solicitar a alteração do licenciamento, até o desembaraço da mercadoria, em qualquer modalidade, mediante a substituição no Siscomex, da licença anterior deferida.

a) Licenciamento Automático

As mercadorias que não estão sujeitas a controle prévio ou ao cumprimento de condições especiais terão o licenciamento automático concedido na ocasião da formulação da Declaração de Importação para fins de Despacho Aduaneiro, diretamente no SISCOSEX.

Estão sujeitas ao Licenciamento Automático as seguintes importações:

- De produtos relacionados no Tratamento Administrativo no Siscomex, também disponível no endereço eletrônico MDIC;
- As efetuadas ao amparo do regime aduaneiro especial de Drawback.

O Licenciamento Automático será efetivado no prazo máximo de dez dias úteis, contados a partir da data de registro no Siscomex.

b) Licenciamento Não-Automático

As mercadorias ou operações, sujeitas à anuência prévia de importação ou ao cumprimento de condições especiais deverão obter o licenciamento previamente ao embarque da mercadoria no exterior, ou antes, do Registro da Declaração de Importação. Como exemplo o sangue humano e aeronaves, devido a suas características particulares dependem de anuência prévia de importação, sendo sujeitas, portanto ao L.I., anterior ao embarque.

Estão sujeitas ao Licenciamento Não-Automático as seguintes importações:

- De produtos tratados no Tratamento Administrativo do Siscomex e também disponíveis no endereço eletrônico no MDIC;
- Sujeitas a obtenção de cotas tarifária e não tarifária;
- Ao amparo dos benefícios da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio;
- Sujeitas à anuência do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq);

- Sujeitas ao exame de similaridade;
- De material usado;
- Originárias de países com restrições constantes de Resolução da ONU;
- Em algumas situações, como as citadas abaixo o licenciamento poderá ser efetuado após o embarque da mercadoria no exterior, mas anteriormente ao despacho aduaneiro;
- Importações ao amparo do regime aduaneiro especial Drawback;
- Importações ao amparo dos benefícios da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, exceto para os produtos sujeitos a licenciamento;
- Sujeitas à anuência do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq).

Mediante consulta ao Sicomex, o importador poderá obter, a qualquer tempo, informações sobre o seu pedido de licenciamento.

A importação de mercadorias usadas está sujeita a licenciamento não automático, previamente ao embarque dos bens no exterior.

No Licenciamento Não-Automático, os pedidos terão tramitação de, no máximo sessenta dias corridos.

#### IV – Importações sujeitas ao Exame de Similaridade

As importações sujeitas ao exame de similaridade são as amparadas por benefícios fiscais (isenção ou redução de imposto de importação), inclusive as realizadas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal, pelos Municípios e pelas respectivas autarquias.

O exame de similaridade será realizado pelo Decex, com base nos critérios e procedimentos previstos no Regulamento Aduaneiro.

Será considerar similar ao estrangeiro, o produto nacional que tenha condições de substituir o importado, quando atender os seguintes parâmetros:

- Qualidade equivalente as especificações adequadas ao fim a que se destine;

- Preço não superior ao custo de importação, em moeda nacional, da mercadoria estrangeira, calculo o custo com base no preço CIF, acrescido dos tributos que incidem sobre a importação e outros encargos;

- Prazo de entrega normal ou corrente para o mesmo tipo de mercadoria.

As importações sujeitas ao exame de similaridade serão sujeitas ao licenciamento não automático, previamente ao embarque dos bens no exterior.

Deverá constar no registro de licenciamento, o instrumento legal no qual o importador pretende que a operação seja enquadrada para fins de benefício fiscal.

Junto ao registro de licenciamento, a empresa interessada deverá encaminhar ao Decex, diretamente ou através de qualquer dependência do Banco do Brasil S.A. autorizada a conduzir operações de comércio exterior, catálogo (s) do produto a importar ou especificações técnicas informadas pelo fabricante.

Caso seja verificada a similaridade nacional, a empresa será informada no indeferimento via sistema, podendo o assunto ser reexaminado, desde que apresentado ao Decex:

- Justificativas comprovando serem as especificações técnicas do produto nacional inadequadas a finalidade pretendida;

- Propostas dos eventuais fabricantes que indiquem não ter preço nacional competitivo, ou que o prazo de fornecimento não é compatível com o fornecimento externo;

Em casos de isenção ou redução do ICMS, vinculado à obrigatoriedade de inexistência de similar nacional, deverá ser mencionado no registro de licenciamento o Convênio de ICMS pertinente.

#### V – Importações sem cobertura Cambial

Para as seguintes importações será emitido o Licenciamento Não-Automático de Importação sem Cobertura Cambial:

- Peças e acessórios abrangidos por contrato de garantia;
- Doações;
- Filmes cinematográficos;



- Retorno de material remetido ao exterior para fins de testes, exames ou pesquisas, com finalidade industrial ou científica;
- Bens importados me regime de admissão temporária;
- Amostras de valor superior a mil dólares dos Estados Unidos ou o equivalente a outra moeda;
- Operações cursadas em moeda nacional.

## VI – Embarque da Mercadoria

Concretiza a operação comercial, o importador poderá autorizar o embarque da mercadoria no exterior, ressaltando, que as mercadorias ou operações sujeitas a anuência prévia de importação exigirão o cumprimento antecipado desta condição.

Após o embarque, o exportador remeterá, de acordo com a modalidade de pagamento convencionada, os documentos que permitirão a liberação das mercadorias na alfândega brasileira pelo importador.

Dentre os documentos destacam-se:

- a) Conhecimento de Embarque (B/L ou AWB);
- b) Fatura Comercial;
- c) Certificado de Origem (quando o produto for objeto de Acordos Internacionais);
- d) Certificado Fito Sanitário (quando exigido pela legislação brasileira).

## VII – Pagamento ao Exterior

Os pagamentos ao exterior podem ser praticados sob as seguintes condições:

- a) Antecipado: consiste no fato do importador efetuar a remessa de divisas ao exportador antes do embarque da mercadoria no exterior;
- b) Cobrança: consiste em um ajuste entre o exportador e o importador, onde o exportador envia a mercadoria, e o importador providencia o pagamento, podendo ser à vista ou a prazo;

- c) Carta de Crédito: o importador deve dirigir-se a um banco para que seja emitido uma Carta de Crédito, cujo beneficiário será o exportador no exterior. Esse documento é emitido de acordo com as exigências do exportador (emissão por um banco de primeira linha, conter cláusula de irrevogabilidade etc.) e do importador (especificação da mercadoria, transbordo, documentação etc.)

A Carta de Crédito também pode ser convencionada como à vista ou a prazo.

## VIII – Liberação da Mercadoria na Alfândega

O Despacho Aduaneiro, com base na documentação correspondente L.I., Conhecimento de Embarque e Fatura Comercial, elaborará a Declaração de Importação (DI) no SISCOMEX, mediante o pagamento do Imposto de Importação e do IPI em débito automático no sistema, efetuará o registro da DI.

Com todos esses documentos e o comprovante do recolhimento ou exoneração do ICMS, o importador deve apresentar o extrato da Declaração de Importação (DI) à Receita Federal do local onde estiver a mercadoria para conclusão do Despacho Aduaneiro (autorização da entrega da mercadoria para o importador), mediante conclusão da conferência da mercadoria, o cumprimento da legislação tributária e a identificação do importador, devendo ser emitido no SISCOMEX um Comprovante de Importação (C.I.) que comprovará a liberação alfandegária.

## 2.3 PRINCIPAIS ENTIDADES DO COMERCIO EXTERIOR

### 2.3.1 Órgãos e Entidades Públicas

- a) BACEN – Banco Central do Brasil

Por meio de sua diretoria de Assuntos Internacionais e seus Departamentos (Departamento de Câmbio e Departamento de Capitais Estrangeiros) o BACEN estabelece normas sobre as operações de câmbio, fiscalizando e controlando as suas operações.

b) BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social

Empresa pública federal vinculada ao Ministério do Desenvolvimento Industrial e Comércio Exterior (MDIC).

c) Banco do Brasil S.A.

Na qualidade de agente financeiro da União, possui uma série de produtos e serviços destinados à exportação, destacando-se o Programa de Financiamento à Exportação (PROEx).

d) FINAME

A Agência Especial de Financiamento Industrial é uma empresa subsidiária ao BNDES e é responsável pela linha de financiamento BNDES-Exim, que financia a exportação de bens e serviços brasileiros, por meio de instituições financeiras credenciadas.

e) Ministério das Relações Exteriores

Por intermédio do Departamento de Promoção Comercial (DPR) o MRE planeja, além de executar, programas e atividades de promoção comercial no exterior.

f) CAMEX – Câmara de Comércio Exterior

Faz parte do Conselho de Governo, integrada pelo Ministério do Desenvolvimento Industrial e Comércio Exterior (MDIC) que a preside pelos: Ministro Chefe da Casa Civil; Ministro da Fazenda; Ministro do Planejamento Orçamento e Gestão; Ministro das Relações Exteriores; Ministro da Agricultura e Abastecimento; Presidente do Banco Central, como convidado especial.

g) SECEX – Secretária de Comércio Exterior

Subordinada ao Ministério de Desenvolvimento Industrial e Comércio Exterior (MIDC), a SECEX em parceria com outras instituições atua para que as micro, pequenas e médias empresas possam engajar no processo de exportação.

#### h) SRF - Secretaria da Receita Federal

Órgão do Ministério da Fazenda, responsável pela administração dos tributos internos e aduaneiros da União. Fiscaliza a entrada e saída de produtos, bens e serviços do país e arrecada os direitos aduaneiros sobre importações e exportações brasileiras.

### 2.3.2 Entidades Privadas

#### a) APEX – Agência de Promoções e Exportações S.A.

Criada em 1997 no âmbito do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), tem como objetivo principal apoiar as empresas de pequeno porte para que aumentem suas exportações.

Em parceria com o setor privado e os SEBRAE's, a APEX atua na capacitação e treinamento de pessoal especializado em comércio exterior, pesquisa de mercado, rodadas de negócio, informação comercial e participações em feiras e seminários.

#### b) Aduaneiras

Empresa privada especializada na comercialização de produtos e serviços na área de comércio exterior.

#### c) CIN – Centro Internacional de Negócios

Coordenado pela Confederação Nacional da Indústria, o CIN é um instrumento voltado ao desenvolvimento das relações de comércio exterior no país.

#### d) CNI – Confederação Nacional da Indústria

Entidade máxima de representação do setor industrial brasileiro.

#### e) ECT – Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos

Um dos serviços oferecido pelos Correios é a exportação de pequenos volumes, podendo exportar por meio do Regime de Exportação Simplificada, onde a entrega da mercadoria é feita pelos Correios.

f) FUNCEX – Fundação Central de Estudos de Comércio Exterior

Auxilia as empresas que operam no mercado externo, elaborando e divulgando estudos sobre os principais aspectos envolvidos nas atividades de importação e exportação, oferecendo suporte técnico aos empresários e administradores.

g) SBCE – Seguradora Brasileira de Crédito à Exportação

É uma companhia que oferece garantias às exportações, assegurando ao empresário o ressarcimento de eventuais perdas e prejuízos, sendo viável por exemplo, quando há riscos de inadimplência por parte do importador estrangeiro.

h) SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

É uma instituição de apoio ao desenvolvimento da atividade empresarial de pequeno porte, voltada para o fomento e difusão de programas e pequenos projetos que visam à promoção e fortalecimento das pequenas e microempresas.

### **3 DRAWBACK**

#### **3.1 CONSIDERAÇÕES SOBRE DRAWBACK**

##### **3.1.1 Conceito**

Criado em 1966 nos termos da Lei 8.402/1992, o regime aduaneiro especial drawback, consiste na suspensão ou eliminação de tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produtos exportados.

As importações para as quais se solicita a concessão do regime estão dispensadas do exame de similaridade e do transporte em navio de bandeira brasileira. Este entendimento é ratificado pelo art. 79 da portaria Secex nº 23/2011: “As importações cursadas ao amparo do regime Drawback não estão sujeitas ao exame de similaridade e à obrigatoriedade de transporte em navio de bandeira brasileira”.

Ao longo do tempo, as modificações na legislação, bem como o aperfeiçoamento das tecnologias da informação e comunicação possibilitaram a evolução do regime até

chegar ao modelo atual de drawback integrado que permite, também, a desoneração de tributos na aquisição de insumos no mercado interno.

Atualmente a duas modalidades de drawback: suspensão e isenção. O regime drawback integrado suspensão foi instituído em 25 de março de 2010, com base na Lei nº 11.945 de 2009. Já o drawback integrado isenção tem por base a Lei nº 12.530 de 2010.

Esse regime aduaneiro é concedido a empresas industriais ou comerciais, concedendo concessão ou suspensão do Imposto de Importação II, IPI, do ICMS, do Adicional do Frete para Renovação da Marinha Mercante AFRMM, além da dispensa de recolhimento de taxas que correspondam à efetiva contraprestação de serviços, nos termos da legislação em vigor.

### 3.1.2 Benefícios do Drawback

A seguir alguns exemplos de como o uso de drawback reduz significativamente a carga tributária. A tabela apresenta a alíquota dos tributos federais incidentes sobre uma operação hipotética de importação e aquisição no mercado interno no valor de R\$ 100,00 para cada mercadoria listada.

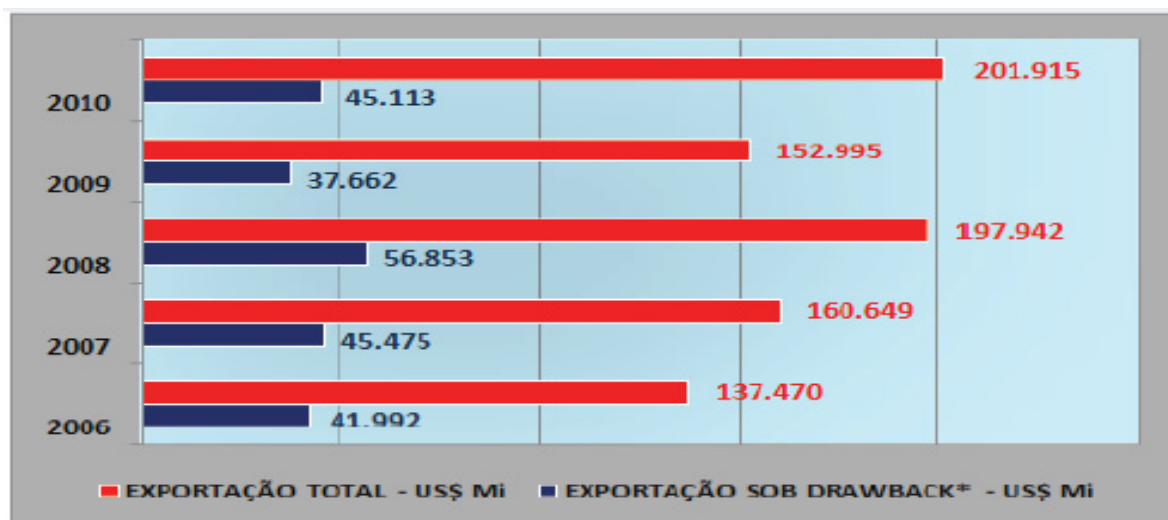
Mercadoria (NCM)	Alíq. II %	Alíq. IPI %	Alíq. PIS %	Alíq. COFINS %	Total de tributos na importação* (sem ICMS)	Total de tributos na Aquisição no Mercado Interno* (sem ICMS)
Farinha de milho (1102.20.00)	10,00	0,00	1,65	7,60	R\$ 19,25	R\$ 9,25
Revestimento Sintético (5702.50.20)	35,00	10,00	1,65	7,60	R\$ 54,25	R\$ 19,25
Chassis com motor para veículo (8706.00.10)	35,00	25,00	2,00	9,60	R\$ 71,60	R\$ 36,60

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

FONTE: Cartilha do Drawback Integrado (2013).

O uso de drawback pode implicar em redução de até 71,60% sobre o valor da operação de importação e de 36,60% sobre a aquisição da mesma mercadoria no mercado interno, descontando o valor do ICMS em ambos os casos.

As exportações no regime drawback integrado suspensão representam aproximadamente 27% em relação ao total dos últimos 05 anos. Em 2010, foram exportados por esse regime US\$ 45 bilhões.



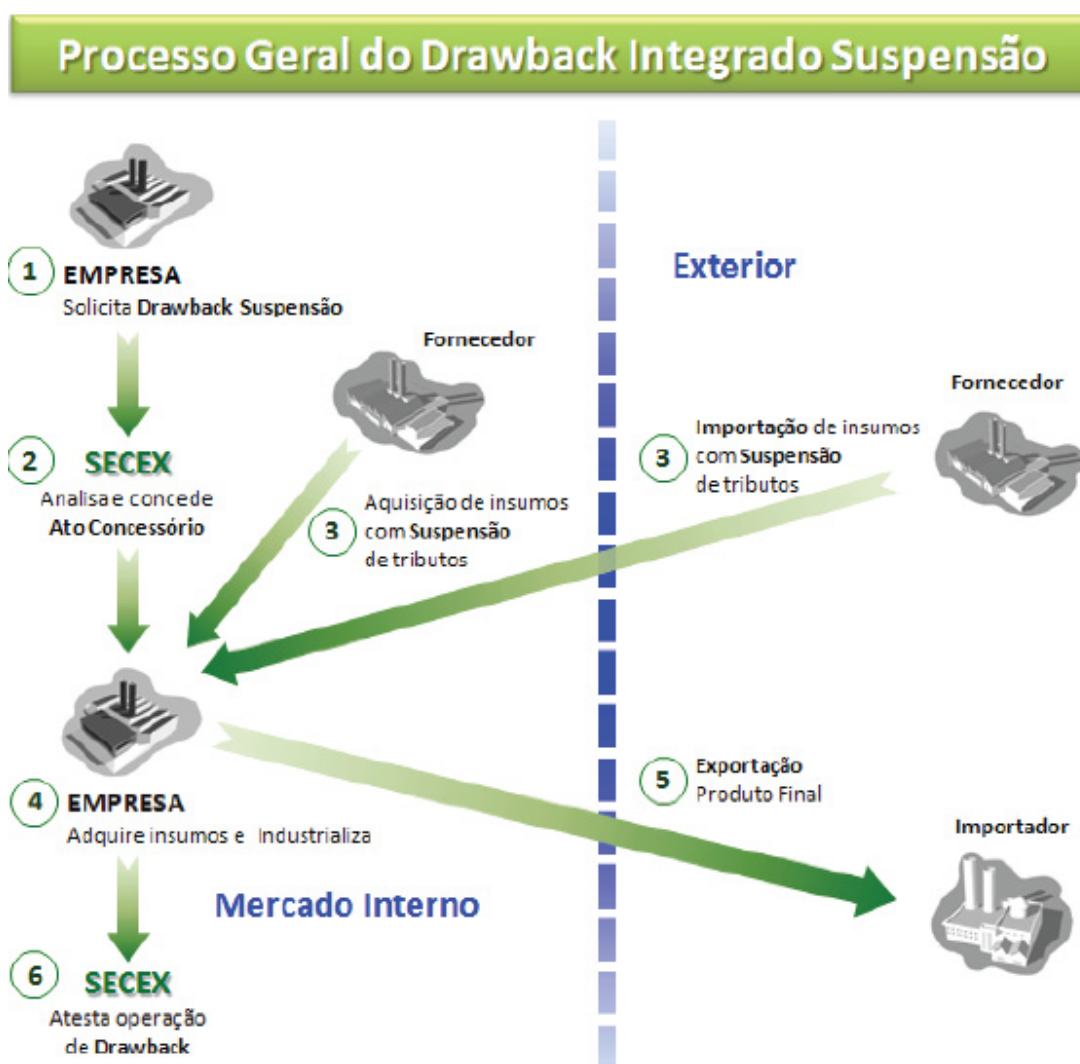
(\*) Apenas operações de Drawback Integrado Suspensão

FONTE: Cartilha do Drawback Integrado (2013).

Como funciona?

A empresa beneficiária assume junto ao governo um compromisso de exportação. A Secretária do Comércio Exterior SECEX autoriza a importação ou aquisição no mercado interno, com a suspensão de tributos, após análise do pleito. Toda operação é registrada na internet por meio do Sistema Integrado do Comércio Exterior SISCOMEX.

Exemplo do processo geral do drawback integrado de suspensão, desde a solicitação feita pela empresa, até a comprovação pela SECEX.



FONTE: Cartilha do Drawback Integrado (2013).

## 3.2 MODALIDADES DO DRAWBACK

### 3.2.1 Abrangência do Regime e Modalidades do Drawback

Antes da exportação do produto final, os insumos adquiridos pelo regime drawback, deverão ser submetidos a, pelo menos, um dos processos de industrialização abaixo relacionados:

- 1) Transformação: de matéria-prima ou produto intermediário gerando um novo bem. Ex.: tecido de camiseta;



- 2) Beneficiamento: modifica ou aperfeiçoa o funcionamento, utilização, acabamento ou aparência do produto. Ex.: tecido cru para tecido tinto;
- 3) Montagem: de produtos, peças ou partes que resulte em um novo produto ou unidades autônomas. Ex.: partes e peças (chassis, motores, etc.) em automóvel;
- 4) Renovação ou recondicionamento: de produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado à renovação ou restauro do produto para utilização. Ex.: recondicionamento de máquinas industriais;
- 5) Acondicionamento ou recondicionamento: altera a apresentação do produto pela colocação de embalagem, exceto quando a embalagem for destinada exclusivamente ao transporte. Ex.: embalagens plásticas de alimentos para vendas no varejo.

Produtos abrangidos:

- ✓ Mercadorias para emprego ou consumo na industrialização de produto a ser exportado;
- ✓ Mercadorias para emprego em reparo, criação, cultivo ou atividade extrativista de produto a ser exportado;

### 3.2.2 Modalidade “Suspensão”

Inicialmente, ressaltamos que nossas considerações sobre essa modalidade, embora calcadas no modelo “tradicional”, também são aplicáveis ao Drawback Integrado “suspensão”. (MACHADO, 2015).

Sua base “tradicional” se encontra no art.78, II do Decreto-Lei nº 37/1966. (MACHADO, 2015).

Essa modalidade possibilita para que, em processo de importação os tributos devidos não sejam pagos, desde que cumprida uma determinada condição – exportação. Os tributos de competência federal recebem um tratamento jurídico diferenciado em razão de uma destinação futura à exportação, onde essa destinação é a condição para que, na importação, não se exija o pagamento dos tributos

correspondentes, o que aproxima essa modalidade exonerativa condicionada de uma forma de isenção tributária.

As normas de conduta e as sancionantes possuem estrutura que se divide em duas partes: hipótese, ou antecedente, e consequência, ou imperativo jurídico. Exonerações tributárias podem incidir tanto numa, como noutra parte. Alterando a hipótese da norma, afetam a qualificação jurídica dos fatos, habilitando-os, ou não, para o surgimento da relação jurídico-tributária. Alterando a consequência da norma, afeta o dever jurídico-tributário para o sujeito passivo. (MACHADO, 2015, p. 195).

Em seu estudo sobre exonerações, Coêlho (2003) estabeleceu uma divisão destas, num primeiro nível, em internas e externas à estrutura das normas.

As internas bipartem-se naquelas (imunidades e isenções) incidentes sobre a hipótese (qualitativas) e, noutras (reduções diretas de base de cálculo e de alíquotas; deduções tributárias de despesas presumidas e concessão de créditos presumidos), sobre a consequência (quantitativas). Já as externas são de duas espécies: remissões e devoluções de tributos pagos legitimamente.

A não incidência natural ou pura representa o campo de fatos ocorridos para os quais não há uma norma jurídica qualificando-os como de “interesse tributário”, que revela alguma capacidade econômica, hábil a “gerar” uma relação jurídico-tributária. A percepção desse campo decorre, como bem ensina Coêlho (2003, p. 218), de um efeito lógico que se extrai a partir das normas de tributação, de isenção e de imunidade. A não incidência natural é “tudo o que não é” – se não é norma de tributação, se não é norma de isenção, se não é norma de imunidade, então é caso de não incidência natural. (MACHADO, 2015, p. 195).

Citamos, ainda, a chamada não incidência legal ou de direito, mencionada por Machado (2003, p. 201): “Existem, todavia, situações em que poderiam ser suscitadas dúvidas a propósito da configuração, ou não, da hipótese de incidência tributária. Nestas situações, o legislador, espandindo as dúvidas, diz expressamente que o tributo não incide.” Aqui estão inseridos os fatos que normalmente não estariam abrangidos pela norma de tributação, pertencendo ao campo da não incidência pura e simples, mas que a lei surge apenas num sentido de esclarecimento, expressando a interpretação que se deve extrair de um fato que se encontra “na fronteira da tributação”. Esse tipo de norma poderia não existir e, mesmo assim, aquele fato não estaria sujeito à tributação. “Já a norma de isenção, por que retira parcela da hipótese de incidência, se não existisse o tributo seria devido”. (MACHADO, 2015, p. 196).

A Constituição Federal outorga competência para instituição de tributos e alberga, também, a faculdade de isentar, que se submete aos mesmos princípios

diretores da tributação, como a legalidade, a segurança jurídica, a igualdade e etc. (MACHADO, 2015).

Seixas Filho (2003, p. 81) afirma serem duas causas que levam ao estabelecimento de normas isencionais: a primeira considera a capacidade contributiva individual do sujeito passivo; a segunda, o interesse público na concessão de incentivos fiscais. Para os efeitos do presente trabalho, nos é mais interessante o segundo motivo.

A doutrina mais tradicional via, na isenção, uma forma de dispensa legal do pagamento do tributo devido, mas esse entendimento se confundia com a remissão tributária. Na isenção, ocorria o fato gerador, a obrigação e o crédito tributário. Nesse entendimento, isenção operaria como uma forma de extinção da obrigação do sujeito passivo, pela dispensa do crédito devido ao Estado. Nesta interpretação, parece-nos equivocada, pois a isenção é “fenômeno intrínseco à formação de hipótese de incidência da norma de tributação. Está só no começo e não no fim do progresso obrigacional. Por isso que isenção é espécie de exclusão da obrigação tributária, não do crédito, como dito pelo Código Tributário Nacional. (MACHADO, 2015, p. 196).

A isenção como uma hipótese de não incidência tributária legalmente qualificada, que tem o condão de impedir o surgimento da obrigação tributária. A norma incentiva incidirá sobre o fato, afastando a norma de tributação.

Baseando-se na teoria da regra-matriz da hipótese de incidência, que encara a isenção como um meio de limitação de alguns dos aspectos ligados à norma jurídica tributária, restringindo a abrangência do critério antecedente da norma (material, espacial ou temporal) ou do seu conseqüente (pessoal ou quantitativo). Pode impedir o nascimento da obrigação ou reduzir o quantum de tributo devido. Essa linha interpretativa da isenção é a que adotamos, por nos parecer mais coerente com o instituto, alcançando tanto a isenção total, quanto a parcial.

Carrazza (2005, p. 817-819) ainda cita estudo desenvolvido por Eliud José Pinto da Costa, que apontou que a norma isentiva não forma uma norma posterior à tributária, que lhe é anterior, impedindo que esta produza seus efeitos. Aquela isentiva integra a tributária, conferindo-lhe novos contornos, novas características.

Próxima a essa linha, é a doutrina de Coêlho (2003, p. 209-213), para quem os fatos tributáveis, previstos hipoteticamente nas leis, são resultado da exclusão dos demais fatos não tributáveis – a isenção e a imunidade. Quando a uma disposição legal

a prever hipótese de isenção, ou de imunidade, o que ocorre é apenas uma previsão legal de um fato ou qualidade intributável.

As isenções podem se submeter a um determinado período de tempo de vigência, conhecidas também como isenções temporárias, onde a própria lei isentiva fixa o prazo de duração. De outro lado, uma isenção permanente não estaria, a princípio, sujeita a um prazo de vigência, podendo ser revogada a qualquer tempo e, na doutrina de Carrazza (2005, p. 835), desde que observando o princípio da anterioridade.

Reconhece-se, ainda, que a isenção pode ser condicionada a um evento futuro e incerto, podendo essa condição ser suspensiva ou resolutiva, operando efeitos diversos. As lições de Borges (2001, p. 194-195) são bastantes elucidativas:

Nas isenções suspensivamente condicionadas, antes da complementação do ciclo formativo do fato gerador da isenção, existe a obrigação tributária, precisamente por que ainda não incidiu a regra jurídica de isenção, de vez que a sua hipótese de incidência ainda não chegou a se realizar, posto que não se verificam, concretamente, todos os elementos necessários à comprovação do suporte fático da regra isentiva. A isenção sob condição suspensiva não se objetiva antes do cumprimento da condição e, portanto, existe obrigação tributária até que se realize a condição exigida para o gozo da isenção. Contrariamente, a isenção concedida sob condição resolutiva existe até o implemento da condição, e, pois, inexistente obrigação tributária antes da realização da condição. Se a isenção é dada sob condição resolutiva, cessada essa condição para sua outorga, não se há de considerar como revogada a lei de isenção, mas simplesmente que a pessoa ou fato isento passou do campo da não incidência para o da incidência.

Uma anotação a ser feita aos ensinamentos de Borges (2001), é a condição resolutiva, aplicada ao Drawback “suspensão”, não acarreta a passagem do “campo da não incidência para o da incidência”. Na verdade, nem mesmo se poderia dizer que a partir da exportação do produto fabricado com insumos importados ao amparo desse Regime Aduaneiro Especial, haveria uma convolação de uma isenção condicionada a uma “isenção definitiva” – ou algo semelhante. E por duas razões:

Primeiro: essa condição não comporta materialização da hipótese de incidência dos tributos na importação, já que se trata de uma exportação. Logo, não há uma “passagem para o campo da incidência”.

Segundo: aquele bem importado, sob o Regime de Drawback “suspensão”, permaneceu temporariamente em território brasileiro, não se incorporando ao patrimônio nacional, através do procedimento de nacionalização, em face do que não se poderia falar em “isenção definitiva” de um bem que, devido já ser exportado, não mais se encontra no território. Falar-se em isenção definitiva, é o mesmo que admitir a aplicação da norma jurídica brasileira a um bem localizado fora do seu território, o que parece não ocorrer de fato.

No caso das isenções previstas sob condição, também chamadas de bilaterais ou onerosas, cuja fruição exige uma contraprestação do contribuinte interessado, fica ao seu encargo analisar se é interessante para suas atividades fruir, ou não, dos incentivos fiscais oferecidos. (MACHADO, 2015).

Retornando a linha doutrinária baseada na teoria da regra-matriz de incidência, para o tema das isenções, interessante citar algumas classificações propostas por Seixas Filho (2003) acerca da isenção.

Isenção objetiva: restringem o critério material pela subtração do complemento do verbo. “Nas isenções objetivas, o legislador retira da tributação coisas, mercadorias, produtos, bens etc., que compõe a matéria tributável do imposto.

Isenção subjetiva: a norma isentiva toma em consideração determinadas pessoas para impedir que elas figurem no polo passivo tributário, mas isso merece ponderações. Como bem observa Seixas Filho (2003, p. 47), a isenção subjetiva pura, não combinada com nenhuma finalidade objetiva, atenta contra o princípio constitucional da isonomia. Para que esteja em harmonia como referido princípio, deve, a norma isentiva, carrear algum elemento objetivo, concatenando-o com o elemento subjetivo, se for o caso. Referido autor conclui que a isenção legítima é somente aquela do tipo objetiva, sendo que mesmo estando limitada por um elemento subjetivo, não passará de uma espécie daquela, não havendo, assim, que se falar em isenção mista (objetiva e subjetiva ao mesmo tempo).

Isenção pelo critério espacial: ocorre quando a um determinado lugar adere-se, por meio de lei, a isenção tributária, a exemplo do que se dá na Zona Franca de Manaus, em sede de IPI.

Isenção pela alteração do critério temporal: aqui há previsão legal de modificação do dia em que se considera ocorrido o fato gerador do tributo, impedindo a sua ocorrência no dia que a norma de tributação o previa originalmente, transferindo-o para outro momento.

Esse mesmo autor ainda faz alusão a outro exemplo diretamente pertinente ao tema do presente estudo: os Regimes Aduaneiros Especiais.

Nesses casos, o que ocorre é o diferimento, ou a suspensão, do critério temporal da regra-matriz de incidência, submetido a uma série de condições previstas na legislação. O implemento dessas condições, normalmente através da exportação ou reexportação, termina com o diferimento do critério temporal. O descumprimento de alguma das condições resolve o Regime, retroagindo os efeitos do fato gerador à data originalmente prevista na norma de tributação, mas que ficou deferida, ou suspensa, em razão da incidência das normas do Regime Aduaneiro Especial. (MACHADO, 2015, p. 201).

Dessa maneira, é que, em relação ao Regime de Drawback, na modalidade “suspensão”, somos pela natureza jurídica de isenção condicionada resolutiva, atingindo ao critério temporal da hipótese da incidência dos tributos. (MACHADO, 2015).

A conclusão pela natureza isentiva é compartilhada com outros doutrinadores, que há muito tempo já defendiam esta corrente. (MACHADO, 2015).

Com relação à “suspensão”, Seixas Filho (2003, p. 56) se posiciona no seguinte sentido:

Como já foi visto, suspensão de pagamentos dos tributos ou suspensão da ocorrência do fato gerador nada mais é do que uma isenção condicional, como, aliás, fica evidente após ser examinado o incentivo fiscal que está sendo comentado, pois a mercadoria estrangeira fica isenta dos tributos incidentes na importação (imposto de importação, IPI e ICMS), sob condição de ser exportada após o beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada.

Meira (2005, p. 357), discorrendo sobre os Regimes Aduaneiros Especiais e sua relação com o Mercosul, apresenta o seguinte entendimento:

Dessarte, não se corrobora a posição predominante na doutrina adotada na legislação tributária brasileira. Os regimes aduaneiros especiais não se constituem modalidades de suspensão da exigibilidade do crédito tributário,

mas se enquadram como isenções tributárias condicionais cujos objetos ficam sujeitos a controle aduaneiro.

Araújo e Sartori (2003, p. 92-93) também viram a natureza isentiva condicionada, do tipo resolutiva, para o Drawback “suspensão”:

Com efeito, concebemos o drawback suspensão como espécie de isenção em que há uma norma de estrutura que incide sobre a regra-matriz de incidência dos tributos aduaneiros, mutilando seu critério temporal, como o registro da Declaração de Importação para o Imposto de Importação, de forma que ainda que ocorra o registro da Declaração, não há o nascimento do direito subjetivo do Fisco de exigir o pagamento dos tributos.(...) Disso depreendemos que se trata de uma condição resolutiva, já que o gozo do direito verifica-se no momento do registro da Declaração de Importação, ficando sujeito a um evento futuro e incerto que, aperfeiçoado, extinguirá o direito outrora desfrutado.

Soares Diniz (2010, p. 77-78) também conclui pela natureza isentiva, onde a suspensão incide sobre o critério temporal da norma, após analisar aspectos que corroborariam um entendimento inicial pela natureza suspensiva, destacando-os ao final:

Descartadas essas hipóteses, conclui-se que a suspensão se dá no critério temporal da norma tributária. Assim sendo, estamos diante de uma isenção tributária, haja vista a inexistência de fato gerador em decorrência de expressa disposição legal. (...) Nessa esteira de raciocínio, tem-se que o drawback-suspensão é uma hipótese de isenção. Mas especificadamente uma hipótese de isenção sob a condição resolutiva e nisso difere do drawback-isenção.

### 3.2.3 Modalidade “Isenção”

O Drawback “isenção”, originalmente, fundava-se no art. 78, III do Decreto-Lei nº 37/1996. (MACHADO, 2015).

De forma semelhante a modalidade “suspensão”, a modalidade “isenção”, nesse modelo mais “tradicional”, também é aplicável à sua forma “íntegra”, pois que vemos, igualmente, como forma de isenção tributária a “redução a zero de tributos e contribuições”, caracterizando-se, apenas, pelo fato de que a norma legal incidirá sobre os critérios quantitativos da regra-matriz.

Percebe-se que a ordem entre as operações de importação e de exportação é diversa da modalidade “suspensão”. A exportação é necessariamente anterior à

importação, sobre a qual incidirá o Regime, compondo, assim, o rol de exigências que devem ser observadas pelo interessado na fruição. (MACHADO, 2015).

Não se poderia falar que a exportação seria condição do Drawback “isenção”, no mesmo sentido conferido à “suspensão”, pois que não se trata de um evento futuro e incerto, mas sim, de um evento passado. A exportação já deve ter sido providenciada ao tempo da petição dessa modalidade, não havendo, então, qualquer providência posterior a cargo do interessado para essa fruição. (MACHADO, 2015, p. 203).

Assim, a exportação é um requisito fundamental, de fundo ou intrínseco, ao Drawback “isenção”, para fins de diferencia-lo da exportação na modalidade “suspensão”, cujo foco é, apenas, a ordem cronológica entre os fluxos de operação de comércio exterior. (MACHADO, 2015).

Com essa modalidade, existe a possibilidade de reposição de estoques, em qualidade e quantidade equivalentes aos insumos utilizados na fabricação de produto anteriormente exportado, por meio de uma importação, ou através de aquisição no mercado interno, na submodalidade integrada, como ocorre atualmente, com incidência de norma exonerativa restringindo o critério material da hipótese da incidência.

Meira (2005, p. 357) entendeu que a natureza dessa modalidade é de uma isenção condicionada suspensiva. Todavia, não nos parece ser uma isenção condicionada, muito menos suspensiva, pelo simples fato de que o requisito fundamental da exportação – anterior ao pleito de fruição do Regime – não demanda, que no momento que se despachar o bem ao exterior, haja qualquer informação da pretensão do exportador de, no futuro, requerer o Drawback “isenção”. Ou seja, até ser efetivada a exportação, nada indica a intenção futura do exportador. Este, a propósito, poderia até mesmo não pensar em requerer o Regime, no momento de exportação.

Assim, cremos que a natureza jurídica dessa modalidade de Drawback é de uma isenção incondicionada.

### 3.2.4 Modalidade “Restituição”

O art. 78, I e § 1º do Decreto-Lei 37/1966, conferem lastro ao Drawback na modalidade “restituição”. (MACHADO, 2015).

Seixas Filho (2003, p. 57) leciona que o Drawback, na sua forma original, ou seja, como incentivos às exportações, operado através da restituição dos tributos pagos



na importação anterior, não se enquadra como uma espécie de isenção tributária. Isso decorre do só fato de não haver qualquer modificação na regra-matriz dos tributos incidentes na importação de forma a afastar algum de seus critérios, ainda que parcialmente. Por isso é que se pode dizer que o Drawback na modalidade “restituição” é um instituto jurídico não isencional.

Para Coêlho (2003, p. 273), as devoluções de tributos pagos legitimamente são espécies de exonerações externas à norma obrigacional tributária.

Meira (2005, p. 357) é de opinião diversa, entendendo ser o Drawback “restituição” uma forma de isenção sob condição suspensiva.

Entretanto, como não há quaisquer alterações na regra-matriz de incidência, também vemos que sua natureza jurídica não se aproxima da isenção, representando uma mera espécie de exoneração fiscal externa à norma, não se confundindo com a restituição de tributo pago indevidamente. (MACHADO, 2015).

### 3.2.5 Ementas em Destaque “STJ”

1. A apresentação da DCTF (Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais) ou documento equivalente, pelo contribuinte, dispensa o Fisco de proceder à constituição formal do crédito tributário. Caso o Fisco não concorde com os termos da DCTF ou do documento apresentado, deve proceder com o lançamento de ofício, com abertura de prazo para impugnação. 2. É vedada a imediata inscrição em dívida ativa dos valores confessados em DCTF, quando o referido documento informar a quitação do crédito tributário por compensação. (STJ, REsp nº1266967PR, Processo nº 201101687272, Relator Ministro Humberto Martins, DJ 01/09/2011)

A apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) (instituída pela IN SRF nº129/1986, atualmente regulamentada pela IN SRF nº395/2004, editada com base nos arts. 5º da DL nº 2.124/1984 e 16 da Lei nº 9.779/1999) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA), ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de formalizar a existência (=constituir) do crédito tributário, dispensada para esse efeito, qualquer outra providência por parte do Fisco. Precedentes da 1ª Seção: AgRg nos ERESP nº 509.950/PR, DJ 13/06/2005. 2. No que se refere especificadamente às contribuições

sociais declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), cuja apresentação obrigatória está prevista nos arts. 32, IV, da Lei nº 8.212/1991 (regulamentado pelo art.225, IV e seus § 1º a 6º, do Decreto nº 3.048/1999), a própria lei instituidora é expressa no sentido que se a referida declaração é um dos modos de constituição do crédito da seguridade social (Lei nº 8.212/1991), art. 33, § 7º, redação da Lei nº 9.528/1997). 3. A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituída acarreta, entre outras consequências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa; (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para sua cobrança; (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito; (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea. 4. Recurso especial provido. (STJ, REsp nº 668641/PR, Processo nº 200400880738, Relator Ministro Teori Albino Cavalcanti, DJ 28/09/2006). 5. Dessa forma, por previsão inequívoca do art.74 da Lei nº 9.430/1996, a simples declaração de compensação relativa ao crédito-prêmio de IPI não suspende a exigibilidade do crédito tributário – a menos que esteja presente alguma outra causa de suspensão elencada no art. 151 do CTN -, razão por que poderá a Fazenda Nacional recusar-se emitir a certidão de regularidade fiscal. (STF, REsp nº 1157847/PE, Processo nº 200901840085, Relator Ministro Castro Meira, DJe 06/04/2010).

### 3.3 DRAWBACK INTERMEDIÁRIO

No drawback do tipo comum, a empresa beneficiária do regime importa ou compra os insumos no mercado interno, industrializa e exporta o produto final. Ex.: borracha, tecido, couro para fabricação e exportação de calçados.

No drawback intermediário, a empresa beneficiária do regime importa ou compra os insumos no mercado interno, industrializa e fornece produtos intermediários a outra empresa no Brasil. Essa o utilizará em novo processo industrial e exportará o produto final. Ex.: a empresa adquire a borracha para fabricação de solados injetados, e esse são vendidos para o fabricante de calçados que o exportará.

### 3.4 HABILITAÇÃO AO DRAWBACK SUSPENSÃO

As empresas interessadas em utilizar o drawback deverão estar devidamente habilitadas pela Receita Federal RFB a operar no SISCOMEX. Não a possibilidade de pessoa física ser contemplada no regime, mesmo aquelas admitidas como exportadora.

O Ato Concessório de Drawback deverá ser solicitado à SECEX via SISCOMEX DRAWBACK WEB.

A maior parte dos pedidos é efetivada instantaneamente, após o registro no SISCOMEX. Para a concessão do regime serão avaliados:

- 1) A relação entre o insumo a ser importado ou adquirido no mercado interno e o produto destinado à exportação;
- 2) O histórico da empresa exportadora em termos de regularidade no cumprimento do regime (se já usufruir o mesmo);
- 3) A agregação de valor e resultado da operação (o total das exportações deduzido dos insumos adquiridos deve ser positivo;

### 3.5 COMPROVAÇÃO

A liquidação do compromisso, na modalidade de suspensão, é obrigatória e ocorrerá mediante a exportação definitiva do produto previsto no Ato Concessório na quantidade, valor e prazos fixados.

Não a necessidade de apresentação de documentos impressos na habilitação e comprovação das operações de drawback. Contudo durante 05 anos, as empresas deverão manter em seu poder as Declarações de Importação (DI), os Registros de Exportação (RE) averbados e as notas fiscais, tanto de venda de mercado interno quanto de aquisição.

Caso a empresa não consiga exportar, deverá adotar umas das providências a seguir, em até 30 dias, contados a partir do fim do Ato Concessório:

- 1) Devolução ao exterior do insumo importado não utilizado;
- 2) Destruição do insumo, sobre controle aduaneiro;

- 3) Nacionalização com recolhimento de tributos suspensos da parte importada dos insumos remanescentes;
- 4) Recolhimento dos tributos, destruição, sinistro ou devolução do insumo adquirido no mercado interno, observada a legislação de cada tributo envolvido;

Essas providências deverão ser informadas no SISCOMEX Drawback WEB, na comprovação do Ato Concessório.

“TRIBUTÁRIO E ADUANEIRO. DRAWBACKMODALIDADE SUSPENSÃO. NÃO-OCORRÊNCIA DE EXPORTAÇÃO DE PARTE DA MERCADORIA IMPORTADA. Fraude. Prescrição. Inocorrência. Selic. 1. Caso no qual a fiscalização examinou as operações de drawback e, constatando a prática de ações fraudulentas, revisou o lançamento materializado no Termo de Responsabilidade, lançando de ofício o tributo e a multa qualificada, cujo ato encontra amparo no art. 149 do CTN, incisos VI e VII. 2. A revisão de ofício pode ser efetuada dentro do prazo decadencial, nos termos do parágrafo único do art. 149 do CTN. Constatada a fraude, a decadência para constituir o crédito tributário é regulada pela regra geral do art. 173, I, do CTN. 3. Constatado pelo Fisco que as operações de importação sob o regime drawback ocorreram de forma fraudulenta, impõe-se a aplicação da multa de ofício de 150% prevista no inciso II do art. 44, da Lei 9.430/96. Não há confisco porque o ilícito foi praticado reiteradamente e nenhum dos registros de exportação analisados foi validado para comprovar o regime tributário do drawback, revelando contumaz e dolosa desobediência à legislação tributária. 4. O CTN dispõe que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. O art. 61, §3º, da Lei 9.430/96 estabelece que os créditos tributários em favor da União que não forem pagos no vencimento ficam sujeitos à incidência de juros pela taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo. (TRF4, AC 5078949-19.2015.404.7100, SEGUNDA TURMA, Relator ROBERTO FERNANDES JÚNIOR, juntado aos autos em 11/04/2017).”

Como podemos ver no julgado acima, a pessoa jurídica ágil de má-fé perante ao benefício usado do Regime Aduaneiro Drawback, ou seja, utilizou o benefício no processo de importação, porém as suas mercadorias produzidas não foram exportadas, e não foi constatado comprovação através do Ato Concessório que realmente ocorreu a exportação utilizando o Drawback. Desta forma além de ter que recolher todos os tributos desde o momento de compra até a concretização da venda, ainda ficou sujeito a multa, mais juros e mais mora

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. NECESSIDADE DE PROVA PERICIAL. SÚMULA 7/STJ. DRAWBACK-SUSPENSÃO. PRODUTOS IMPORTADOS (CANTONEIRAS PLÁSTICAS, FILTROS DE ETILENO E TERMÓGRAFOS ELÉTRICOS)

UTILIZADOS NOS CONTÊINERES, PARA FINS DE TRANSPORTE DE FRUTAS A SEREM EXPORTADAS.  
INEXISTÊNCIA DE AGREGAÇÃO DE VALOR. DESCABIMENTO DO BENEFÍCIO FISCAL.

1. Trata-se de discussão sobre direito ao regime aduaneiro especial de Drawback-Suspensão, com a cessação da exigibilidade do Imposto de Importação, IPI e ICMS na aquisição no exterior de cantoneiras de plástico rígido, filtros de etileno e termógrafos elétricos, a ser convertido em isenção uma vez comprovada a exportação dos produtos (mangas e uvas).

2. Inexistência de violação ao art. 535 do CPC, pois as alegações da parte recorrente sobre a necessidade de produção de prova pericial foram explicitamente enfrentadas pelo acórdão recorrido.

3. O argumento de infringência aos arts. 130 e 145 do CPC não demanda exegese das citadas normas, mas reavaliação das provas trazidas aos autos, pois somente tal atividade cognitiva viabilizaria conclusão quanto ao acerto ou desacerto do decisum proferido nas instâncias de origem (isto é, de rejeição da designação de perícia), motivo pelo qual incide a vedação da Súmula 7/STJ.

4. Não bastasse isso, a premissa sobre a qual a recorrente constrói seu raciocínio é de que o Tribunal a quo restringiu indevidamente o conceito do termo "acondicionamento", previsto no art. 78, II, do DL 37/1966, o que evidencia que, efetivamente, a questão a ser dirimida é de natureza jurídica, constituindo a perícia, nesse contexto, expediente protelatório e inútil para a composição da lide.

5. Segundo o art. 78, II, do Decreto-Lei 37/1966, "Poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento: (...) II - suspensão do pagamento dos tributos sobre a importação de mercadoria a ser exportada após beneficiamento, ou destinada à fabricação, complementação ou acondicionamento de outra a ser exportada".

6. O regulamento acrescentava a exigência da comprovação de agregação de valor ao produto final (art. 336, IV, do Regulamento Aduaneiro vigente ao tempo dos fatos, aprovado pelo 4.543/2002).

7. No que interessa à lide, a concessão do drawback pressupõe, cumulativamente, que: a) a mercadoria importada seja destinada ao acondicionamento do produto exportado ou a exportar; e b) haja comprovadamente agregação de valor ao produto final.

8. O primeiro requisito constitui repetição dos termos previstos em lei, ao passo que o segundo constitui mero desdobramento lógico da finalidade do drawback, que é de incentivo à exportação de mercadorias produzidas, integral ou parcialmente, na indústria nacional.

9. A suspensão dos tributos é relacionada não apenas à importação de mercadoria utilizada no beneficiamento do produto a ser exportado, como também à mercadoria utilizada para efeito de acondicionamento, jamais tendo o legislador incluído em sua previsão as mercadorias destinadas ao transporte, pela simples razão de que a segurança vinculada ao transporte diz respeito à preservação de valor do bem a ser exportado, ou seja, ao impedimento de que haja diminuição parcial ou integral de sua expressão econômica, situação evidentemente inconfundível com a agregação de valor.

10. O acórdão recorrido considerou, para afastar o direito ao benefício, que os produtos importados (cantoneiras de plástico rígido, filtros de etileno e termógrafos elétricos): a) não se destinam à embalagem ou ao acondicionamento, mas apenas a conferir maior segurança ao transporte das frutas a serem exportadas; b) prova disso é que os referidos equipamentos são utilizados externamente aos produtos, nos contêineres (pois as frutas "já estão devidamente acondicionadas em caixas ou caixotes e envoltas por folhas de papel alveolado"); e c) não agregam valor à mercadoria, apenas evitam a deterioração/perda de valor da mercadoria a ser exportada.

11. Consequentemente, inexistindo beneficiamento/agregação de valor à mercadoria a ser exportada, fica descaracterizada a concessão do benefício fiscal pleiteado.

12. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido. (REsp 1404148/PE, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, Rel. p/ Acórdão Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/05/2016, DJe 13/09/2016).

No julgado acima, a pessoa jurídica tentou defender o uso benefício de Drawback utilizado na importação de itens que não estão ligados a produção de produto exportado (cantoneiras, filtros e termógrafos), ficando indeferido o uso do benefício após decisão do julgado.

Em minha opinião, o benefício seria de fato válido, pois através dos itens (cantoneiras, filtros e termógrafos) aumento o prazo de validade das frutas exportadas, gerando aumento de valor agregado dos itens exportados.

#### **4. O DRAWBACK EM TRATADOS INTERNACIONAIS**

O poder de negociação entre países, ligados a diversos continentes e diversos tipos de economia, maior do que o representado pela ação isolada de cada Estado no cenário internacional, podendo-se apontar, como uma das vantagens, a existência de um maior mercado consumidor.

A aproximação política, econômica e social entre países, presente na agenda dos Estados soberanos, além de harmonizar eventuais conflitos de interesses contribui para a manutenção de uma relação pacífica entre esses Estados.

Faro e Faro (2010, p.271) registra que:

A partir da década de 90, em meio a consolidação do processo de globalização, que intensificou o adensamento das trocas internacionais, os blocos econômicos passaram a ocupar um papel de destaque na história, em face de seu respectivo poder de barganha na busca pelo estabelecimento de acordos de integração.

Existem Tratados Internacionais que mesmo não objetivando um processo de integração econômica, procuram harmonizar legislações e interesses, a exemplo do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT).

## 4.1 OS TRATADOS

Accioly et alii (2011, p.145) afirma que o conceito de “fontes” do Direito Internacional é variável, mas podem ser apontados: os princípios gerais do direito, o costume, os tratados internacionais, a jurisprudência e a doutrina. Referidos autores citam, ainda, que devem ser considerados, dentro da ideia de “fontes”, as resoluções emanadas das organizações internacionais, os atos unilaterais dos Estados e o papel e o conteúdo da equidade.

Segundo Accioly et alii (2011, p.156), por Tratado pode-se entender “o ato jurídico por meio do qual se manifesta o acordo de vontades entre dois ou mais sujeitos de direito internacional”, valendo destacar duas importantes normas: a Convenção de Viena sobre Direito dos Tratados (1969) e a Convenção sobre o Direito dos Tratados entre Estados e Organizações Internacionais ou entre Organizações Internacionais (1986). Por meio das duas Convenções, consolidou-se que um Tratado poderia ser celebrado tanto por um Estado, como por uma Organização Internacional – a exemplo da Cruz Vermelha -, além de que o termo “Tratado” é, apenas uma expressão genérica.

Para que um Tratado seja válido, as partes interessadas têm que ter capacidade para tal, seus agentes devem estar habilitados para celebração, evidenciando o consentimento mútuo entre as partes e que seu objetivo seja lícito e possível, devendo as partes cumprir de boa-fé o Tratado, não podendo haver alegação de direito interno para fundamentar seu inadimplemento.

A forma de manifestação do consentimento de uma parte em obrigar-se ao conteúdo de um Tratado está disciplinada no art.11, da Convenção de Viena (1969). Uma dessas formas é a troca das Cartas de Ratificação, para Tratados bilaterais, ou por meio de depósito do ato de ratificação, nos Tratados multilaterais. Caso o Estado não faça parte do Tratado, e venha a desejar tornar-se parte dele, deve lançar mão do recurso da Adesão ou da Aceitação.

A ratificação é o ato que deve estar escrito no próprio Tratado, sendo etapa necessária, constituindo-se em “ato administrativo”, onde o chefe de estado confirma o tratado firmado em seu nome ou em nome do estado, declarando aceito o que foi convencionado pelo agente signatário.” No Brasil, a ratificação somente ocorre após aprovação do texto do Tratado pelo Congresso Nacional (art.49 da CF/88), o que ocorre

através da expedição de um Decreto Legislativo. Posteriormente, para torna-lo obrigatório no território nacional, o Chefe Executivo expede um Decreto, promulgando o Tratado.

Em alguns casos, pode haver um conflito entre uma norma internacional e outra interna, o que é um tratado por duas teorias tradicionais: o monismo e o dualismo. Não se deve descuidar que o art.27, da Convenção de Viana sobre o Direito dos Tratados, confere primazia à norma internacional.

Para a teoria dualista, há duas ordens jurídicas diversas, acarretando liberdade do Estado quando à aplicação da norma internacional. A norma internacional não é diretamente aplicável à ordem interna, devendo submeter-se a um procedimento formal de internalização, conforme previsto no sistema legal do Estado, fazendo com que haja uma transformação do direito internacional em direito nacional. “Consequentemente o DI (Direito Internacional) transformado em direito nacional não é mais DI, portanto este pode ser revogado por uma lei nova ou superior.” Essa é a linha teórica para qual o Brasil se inclina, mormente após a Emenda Constitucional nº 45/2004, que inseriu o § 3º, ao art.5º da CF/88, conferindo status constitucional aos Tratados que versem sobre direitos humanos, observando o rito lá previsto. (MACHADO, 2015, p. 118).

Os monistas, abraçam a ideia de existência de uma única ordem jurídica, dividindo-se em duas correntes. A primeira confere preponderância ao direito interno, partindo-se do pressuposto de que o Estado goza de independência e de soberania absolutas. A segunda confere superioridade ao direito internacional, em face do interno, reconhecendo que as normas internacionais representam uma ordem jurídica superior, que permite a conveniência entre Estados soberanos e independente.

JO (2004, p.163) aponta que a teoria dualista é mais comum, mas sem radicalismo, ou seja, o que realmente se tem é a prevalência do dualismo, sem descartar o monismo, num mesmo Estado.

Inúmeras decisões jurídicas enfrentam diversas questões envolvendo Tratados assinados pelo Brasil. (MACHADO, 2015).

Uma análise sobre o entendimento do STF, acerca do tema da supremacia da Constituição em face de Tratado ou Convenção Internacional revela que, na esteira do julgamento da ADIn nº 1.480-3/DF, reiteradamente, o Tribunal vem afirmando o grau hierárquico superior daquela. Assim, não têm eficácia os Tratados que, após internalizados, se revelem transgressores do texto constitucional, assim como não podem legitimar linhas interpretativas que restrinjam a eficácia jurídica das normas da Carta. (MACHADO, 2015, p. 120).



Quanto a posição que os Tratados Internacionais ocupam no sistema jurídico brasileiro, obviamente após o normal transcurso das etapas da internalização, segundo o STF, é de que são equivalentes à lei ordinária, resolvendo-se eventuais conflitos pelo critério cronológico ou da especialidade. Ressalva-se, contudo, que tal posicionamento do Tribunal era anterior ao advento da Emenda Constitucional nº 45/2004.

No campo tributário, existe norma própria sobre esse assunto: art. 98, do Código Tributário Nacional. A partir deste dispositivo se estabelece o status de que o Tratado Internacional, em tema de tributação, deve ter no ordenamento nacional: uma norma específica, prevalecendo sobre as normas gerais internas, inclusive as posteriores à internalização. (MACHADO, 2015).

Pyrrho (2008, p.131) alerta para um eventual “vácuo normativo”, caso adotada a literalidade do art.98, do CTN (Código Tributário Nacional), e o respectivo tratado venha a ser denunciado pelo Brasil. Se o tratado operou “revogação” da legislação nacional anterior, com a denúncia daquele, isto é, com sua retirada do direito positivo brasileiro, não há o restabelecimento da norma revogada pelo tratado, uma vez que respristinção é, a princípio, vedada pelo art.2º, § 3º do Decreto-Lei nº 4.657/1942 (Lei de Instrução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB). “A solução será diversa se a conclusão for pela suspensão da lei interna em razão do advento de um tratado internacional, por que aí a eventual denúncia do tratado fará com que a norma interna, que perderá a vigência, mas ficara latente, recupere sua operosidade.”

#### 4.2 NAFTA

O Nafta (North American Free Trade Agreement) entrou em vigor em 1º de janeiro de 1994, compondo a maior área de livre comércio mundial da época. Desde então, vem proporcionando crescimento econômico e incremento no padrão de vida das populações dos países que a integram: Canadá, Estados Unidos e México. (MACHADO, 2015).

Referido Tratado não deixou de lado disposições acerca da concessão do Regime de Drawback, prevendo-as na sua Parte Dois, intitulada, Trade in Goods, Seção “B” – Tarifas, especificamente no art.303, intitulado “Restriction on Drawback and

Duty Deferral Programs”, havendo ainda referências no art.513 (1) e no Anexo 703.2 – Seção “A”, item “12”. (MACHADO, 2015).

Foi estabelecido um sistema de impedimento do uso de Drawback como meio de estimular as exportações intrabloco, extensivo aos chamados programas de diferimento dos valores devidos na importação, ou seja, procurou-se evitar que uma das partes concedesse o Regime em caso de exportação para qualquer das outras partes, tendo sido, ou não, a mercadoria importada aplicada no processo de exportação de outra exportadora. A restrição também se aplica, em parte, no caso de substituição de mercadoria por outra, idêntica ou similar, que foi utilizada na fabricação do produto exportado para outra parte – nesse caso, a restrição é absoluta se a mercadoria substituída for exportada para qualquer das outras partes sem ter sido aplicada no processo produtivo de outra. (MACHADO, 2015, p. 122).

No que tange a extensão da devolução, esta poderá abranger o chamado dos direitos antidumping e os compensatórios, devidos de acordo com a legislação nacional de cada parte, desde que não haja incompatibilidade com as disposições do Tratado sobre esse tema. (MACHADO, 2015).

Quando o Drawback for autorizado, cada parte deve exigir prova de pagamento dos tributos na importação, efetuados em benefício de outra parte, com relação ao bem posteriormente exportado para esta mesma parte. Disposição semelhante existe em face de “programas de diferimento”: a partir da exportação, durante um prazo de sessenta dias, deve-se fazer a prova do pagamento dos valores devidos na importação em benefício da parte para qual se exportou. Caso contrário, a parte “exportadora” cobrará os tributos devidos na importação, como se o bem exportado tivesse sido destinado ao mercado nacional. (MACHADO, 2015, p. 123).

#### 4.3 GATT

A organização Internacional do Comércio (OIC) foi idealizada na conferência de Bretton Woods, em New Hampshire – EUA (1994), tendo por escopo harmonizar as relações comerciais entre seus integrantes. (MACHADO, 2015).

Com o documento chamado Carta e Havana (1947), procurou-se delimitar as funções e demais aspectos da estrutura da OIC, mas devido a ausência dos Estados Unidos a mesma ficou enfraquecida, já que neste momento os EUA estavam mais preocupados com a recuperação da Europa no pós-guerra. Desta forma, para contornar o problema, apenas parte da Carta de Havana foi utilizada, no que se referia às regras sobre tarifa e comércio. (MACHADO, 2015, p. 123).

O GATT (General Agreement on Tariffs and Trades) passou a reger as relações internacionais comerciais, embora não funcionando como organização.

O texto original do GATT (1947) não fala especificamente sobre Drawback ou sobre outro Regime Aduaneiro. Isso veio a ser tratado na Rodada Uruguai (1986-1993), através do Acordo sobre Subvenções e Medidas Compensatórias. Porém o que foi fixado gera efeitos indiretos sobre esse Regime Aduaneiro, vedando a devolução de tributos na importação em valores inferiores ao que efetivamente foram pagos pelo importador, de acordo com a Nota 1 desse Acordo, que referência o art.XVI do GATT. (MACHADO, 2015, p. 123).

Dessa forma, o Drawback, como expressão de uma devolução de tributos na importação, não pode veicular qualquer valor além daqueles que foram pagos no momento da importação, não se descartando, também, a eventual utilização de insumo nacional para substituir o importado, na linha de fabricação. (MACHADO, 2015).

Caso contrário, esse “valor a maior” será considerado como subvenção à exportação, nos termos da alínea “i”, do anexo I (Lista ilustrativa de subvenções à exportação), c/c paragrafo “2”, do Anexo II (Diretrizes sobre os insumos consumidos no processo de produção). (MACHADO, 2015).

O parágrafo “1”, do Anexo II, do Acordo sobre Subvenções e Medidas Compensatórias, admite expressamente, sistemas que venham a conceder alguma espécie de diferimento dos “impostos indiretos”, como forma de estímulo à exportação. (MACHADO, 2015).

#### 4.4 CONVENÇÃO DE KIOTO

A Organização Mundial das Aduanas (World Customs Organization – WCO), tendo essa denominação somente em 1994, teve sua história iniciada em 1947, onde 13 países europeus iniciaram estudos para a formação de uma união aduaneira europeia, baseada nos princípios do GATT. (MACHADO, 2015)

Atualmente conta com 179 membros, de todos os continentes e com diferentes níveis de desenvolvimento econômico, onde são responsáveis por 98% do comércio global, sendo a única organização intergovernamental dedicada exclusivamente aos assuntos de aduana. (MACHADO, 2015).

Essa organização atua para simplificação e harmonização de procedimentos aduaneiros, donde se destaca a Convenção de Kioto, de 25 de setembro de 1974, revisada em 1999. (MACHADO, 2015).

#### 4.5 UNIÃO EUROPEIA

A origem da União Europeia começa com a formação, em 1950, da Comunidade Europeia do Carvão e do Aço, formada pela Alemanha, Bélgica, França, Itália, Luxemburgo e Holanda. Em 1957, formou-se a Comunidade Econômica Europeia, ou Mercado Comum, pelo Tratado de Roma, merecendo, ainda, menção o Tratado de Maastricht, ou Tratado da União Europeia, de 1993. Aos longos dos anos, experimentou-se uma significativa densificação nas relações entre os países europeus, mormente após o desmoronamento do comunismo na Europa central e oriental, aumento o número de membros na União. (MACHADO, 2015, p. 126).

Atualmente, contam-se com 28 (vinte e oito) países integrantes dessa parceria econômico-política, regidos por um único Código Aduaneiro, aprovado pela Resolução (CEE) nº 2.913/1992, que não descurou do tema dos Regimes Aduaneiros Econômicos, dentre os quais o Drawback. (MACHADO, 2015).

No ordenamento europeu, há o chamado Regime de Aperfeiçoamento Ativo, por meio do qual se permite o ingresso de bens provenientes de terceiros países – não integrantes da Comunidade – no território aduaneiro de qualquer das partes, sem o pagamento dos tributos nesse tipo de operação, com vista a que sobre elas incida um processo de industrialização. O produto daí resultante deverá ser exportado para fora do território daquela União. (MACHADO, 2015, p. 127).

Especificamente quanto á utilização do bem importado, têm-se tanto o chamado “princípio da entidade”, quanto o “princípio da equivalência”. No primeiro exige-se que o produto industrializado tenha sido obtido com uso do que fora importado. No segundo, permite-se o uso de bem similar ao importado, no processo de industrialização. (MACHADO, 2015).

No que se refere a tratamento tributário, este pode ser “suspensivo” ou “restitutivo”. (MACHADO, 2015).

No “suspensivo”, o bem proveniente de país não comunitário ingressa no território a União sem o pagamento dos tributos na importação e/ou sem cumprir as eventuais medidas de proteção comercial, podendo ser exigida a prestação da garantia,

sob condição de sua posterior exportação na forma de produto industrializado. (MACHADO, 2015).

Existem três modalidades para o sistema de suspensão: estrita ou pura, onde tem o lugar o chamado “princípio da entidade” , já que o fora importado necessariamente deve ser aplicado no produto industrializado a exportar; industrialização por encomenda, onde o produto exportado pode utilizar bens equivalentes na sua fabricação; exportação antecipada, que permite a exportação de produto industrializado, com utilização de bem equivalente, antes da efetiva importação de bem não comunitário. A propósito a modalidade “antecipada”, se aproxima do que a legislação brasileira denomina como Drawback “Isenção”, dando espaço para que haja uma reposição de estoques, através da importação de mercadoria não comunitária. Entretanto, o art.128 - “1” do Código Comunitário, permite ao titular da autorização de Drawback a escolha entre o reembolso do que fora pago a título de tributos na importação ou a “dispensa de pagamentos de direitos na importação”. (MACHADO, 2015, p. 128).

No sistema de restituição, a mercadoria não comunitária é importada com pagamento dos tributos correspondentes, destinada a industrialização e, quando o produto final é exportado, têm-se a possibilidade de devolução do que fora pago ao Estado, a título de tributos. Esta modalidade é a que corresponde ao Regime de Drawback, sendo, portanto, uma modalidade de Aperfeiçoamento Ativo. Entretanto, algumas restrições à concessão do Regime foram previstas no art.124, do Código, o que pode vir a torna-lo menos interessante que o “sistema suspensivo”, por exemplo: quando haja restrição quantitativa à importação de mercadoria para qual se pretenda aplicar o Drawback ou quando haja Imposto de Exportação para o produto final que seria exportado. (MACHADO, 2015, p.128).

#### 4.6 MERCOSUL

O Mercado Comum do Sul (Mercosul) foi criado pelo Tratado de Assunção, em 26 de março de 1991, pelo Brasil, Argentina, Uruguai e Paraguai. Atualmente a Venezuela também integra este Mercado, estando a Bolívia em processo de adesão. Chile, Colômbia, Peru e Equador são considerados Estados Associados ao Mercosul, onde a Guiana e o Suriname estão em processo de ratificação para se associarem. (MACHADO, 2015).

Com esse Mercado, busca-se, essencialmente, a “ampliação das dimensões dos respectivos mercados nacionais por meio de integração, que é uma condição fundamental para acelerar seus processos de desenvolvimento econômico com justiça social.” (MACHADO, 2015).

Os países integrantes do bloco encontram-se submetidos a dois sistemas tributários: um nacional e outro derivado do acordo firmado entre eles – sistema convencional. (MACHADO, 2015).

#### 4.6.1 Atos Comunitários sobre o Drawback

Envolvendo o tema dos Regimes Aduaneiros Especiais, ou do Drawback, no âmbito do Mercosul, encontram-se vários atos que visam a estabelecer uma harmonia entre as legislações dos integrantes do bloco, no período entre 1991 e 2014. Vale destacar as disposições que consideramos mais importantes. (MACHADO, 2015).

Em 1991, com a Resolução nº7, do GMC (Grupo do Mercado Comum), expediram-se algumas recomendações, aplicáveis durante o período de transição, aos membros do bloco, relativas, essencialmente, ao Drawback – embora tenha havido referência à Admissão Temporária. Nos quatro países integrantes do Mercosul, estão divididos pelas modalidades: restituição, isenção e suspensão. (MACHADO, 2015).

Com a decisão GMC (Grupo do Mercado Comum) nº 1/1992, fixou-se um cronograma de medidas para cumprimento dos objetivos traçados no Tratado de Assunção, que envolvia também os Regimes Aduaneiros Especiais, com um tópico específico para o Drawback, cuja comparação das legislações existentes deveria dar-se até dezembro daquele ano.

A Decisão GMC (Grupo do Mercado Comum) nº 10/1994 disciplinou o assunto dos incentivos à exportação, aplicados pelos países-membros, tomando-se por base os compromissos assumidos com o GATT e reconhecendo a conveniência de alguns incentivos no comércio intrarregional, enquanto não harmonizadas as normas tributárias do bloco. (MACHADO, 2015).

A partir de 01/01/1995, a criação ou concessão de qualquer novo incentivo a exportação, bem como a manutenção dos então existentes deveria ser objetivo de consulta entre os demais países-membros. Numa primeira perspectiva, se poderia pensar que a simples expedição de Atos Concessórios de Drawback, a partir de 01/01/1995, já seria suficiente para formular a mencionada “consulta”. Todavia, quer-nos parecer que a “consulta” deveria abranger um novo benefício/incentivo fiscal previsto em nível de legislação, não a concessão individual da fruição de benefícios/incentivos já existentes. (MACHADO, 2015, p. 131).

Tratou-se especificadamente do Drawback, no artº 7, nas três modalidades existentes no Brasil. Porém, o art.5º versava conteúdo aplicável a modalidade “restituição”, desde o Regime, enquanto que o art.6º aproximava-se do Drawback “verde-amarelo”. (MACHADO, 2015).

Numa clara observância aos ditames do Acordo sobre Subsídios e Medidas Compensatórias do GATT, estabeleceu-se que seria considerada, como subsídio, a aplicação do Drawback, em qualquer de suas modalidades, se a quantia envolvida viesse a exercer aos montantes efetivamente pagos, suspenso ou isentos. (MACHADO, 2015).

No que tange as relações comerciais intra-bloco, o disposto no art.12º, “b”, dessa Decisão, abria espaço para que o Drawback “restituição” e o equivalente ao “verde-amarelo”, fossem aplicados mesmo entre os quatro integrantes do Mercosul. (MACHADO, 2015).

Em 1998, com a Decisão CMC nº 21, especificamente no seu art.5º, suspenderam-se, temporariamente, as limitações impostas pelo seu art.12 da Decisão CMC nº 10/1994, para o Regime de Drawback. Ou seja, entre 10/12/1998 e 30/12/2000, o Drawback, em qualquer modalidade, poderia ser concedido mesmo para operações entre os países-membros. A partir de 31/12/2000, retornava à eficácia do citado artigo da decisão de 1994. (MACHADO, 2015, p. 132).

A Decisão CMC nº 69/2000 se aplicava, inicialmente, apenas aos Regimes Aduaneiros de Importação que implicassem suspensão total ou parcial dos “direitos aduaneiros” que gravassem a importação temporária ou definitiva de mercadorias e, tratando-se de aperfeiçoamento para exportação, somente no comércio intrazona. (MACHADO, 2015).

O seu art.2º estabelecia que, a partir de 01/01/2006, todos os Regimes em questão deveriam ser eliminados pelo países-membros, bem assim os “benefícios concedidos ao amparo desses regimes, executadas as Áreas Aduaneiras Especiais”. (MACHADO, 2015).

Operou-se uma prorrogação da suspensão dos efeitos do art.12, da já citada decisão de 1994, o que vale dizer que até 31/12/2005, o Drawback em qualquer modalidade, poderia ser concedido mesmo para operações entre países do bloco. Ademais, previu-se a obrigatoriedade de prestação de informações

estatísticas sobre a efetiva utilização desses Regimes Aduaneiros, a ser apresentada à Comissão de Comercio do Mercosul, por cada país-membro. (MACHADO, 2015, p. 132).

Com o advento da Decisão CMC nº 32/2003, prorrogou-se, pela terceira vez, à utilização do Drawback nas operações comerciais intrazona, até 31/12/2010. (MACHADO, 2015).

A Decisão CMC nº 33/2005 dilatou até 31/12/2007 o prazo para extinção, pelos países integrantes do Mercado, dos Regimes Aduaneiros Especiais de Importação, que implicassem isenção total ou parcial dos “direitos de importação”. Esse prazo fora prorrogado até 31/12/2008, pelo art.2º da Decisão CMC nº 57/2008, fixou-se que o Grupo do Mercado Comum definiria, até 31/12/2010, o tratamento a ser dado a esses Regimes Especiais. (MACHADO, 2015, p. 133).

Em 2009, com a Decisão CMC nº 20, tomando-se em consideração “a existência de diversas imperfeições na União Aduaneira”, prorrogou-se, pela quarta vez, a aplicação do Drawback intrazona, que poderá ser operado até 31/12/2016 – essa dilação de prazo fora confirmada pelo art.4 da Decisão CMC nº 56/2010. (MACHADO, 2015).

#### 4.6.2 Os Códigos Aduaneiros do Mercosul

Ainda no período entre a formação desse bloco e 2011, com a intenção de uniformização normativa na área aduaneira, elaboram-se dois projetos de Código. (MACHADO, 2015).

O primeiro projeto de Código Aduaneiro para o Mercosul fora aprovado pela decisão CMC nº 25/1994, não carreando no seu texto nenhuma figura expressamente denominada Drawback, mas trouxe um Regime Aduaneiro com fortes semelhanças à modalidade brasileira chamada “suspensão”: A Admissão Temporária para Aperfeiçoamento Ativo, disciplinada nos seus arts.87 a 95. (MACHADO, 2015).

Em linhas gerais, permitia-se a entrada de mercadoria com “suspensão” do pagamento de tributos na importação e da “aplicação de restrições de caráter econômico, de mercadorias não comunitárias para aperfeiçoamento e posterior reexportação sob a forma de produtos resultantes/”. Ademais, as mercadorias que são utilizadas no processo de fabricação, mesmo não sendo incorporadas



ao produto final, poderiam também ser admitidas no Regime (art.88, § 4º), não prevendo a norma em tela o prazo de fruição, que seria estipulado pela autoridade aduaneira. (MACHADO, 2015, p. 134).

Criou-se uma nova figura, não presente em nenhuma das legislações dos países-membros, onde poderia ser permitida a fruição do Regime para bens previamente importados, que seria utilizado na fabricação de outro produto exportado, podendo-se, até mesmo, efetuar-se a reposição do que fora importado por outra equivalente. É um caso onde haveria alteração da destinação aduaneira daquele bem que, antes, fora importado definitivamente, mas que poderia vir a ser utilizado sob as condições desse Regime. (MACHADO, 2015, p. 134).

Caso fosse necessária alguma operação de aperfeiçoamento a ser realizada em terceiro país, fora do território aduaneiro, portanto, esta operação poderia ser feita ainda dentro do Regime em questão, aplicando-se, na exportação, o Regime Aduaneiro de Exportação Temporária de Aperfeiçoamento Passivo. (MACHADO, 2015).

Art.94. A totalidade ou parte dos produtos resultantes, ou das mercadorias sem aperfeiçoar, poderão ser exportados temporariamente para operações de aperfeiçoamento complementares que devam ser efetuadas fora do território aduaneiro, mediante autorização da autoridade aduaneira, nas condições dispostas para o regime de exportação temporária para aperfeiçoamento passivo.

Em 2010, adveio o segundo projeto de Código Aduaneiro para o Mercosul, aprovado pela Decisão CMC nº 27/2010, permanecendo a previsão, dentro dos Regimes Aduaneiros de Importação, da espécie Admissão Temporária para Aperfeiçoamento Ativo, nos arts. 56 a 63. Esse segundo projeto também não fez menção expressa ao termo Drawback.

Na definição adota por esse Código, verificam-se as diferenças em relação ao anterior, uma vez que foram excluídas do campo da “suspensão” operada pelo Regime as “restrições de caráter econômico”. Assim, neste segundo projeto, as restrições econômicas devem ser cumpridas pelo particular, se intenta fruir deste Regime, além do que as taxas não estão abrangidas nessa “suspensão”. (MACHADO, 2015).

## 4.7 EMENDAS EM DESTAQUE

### 4.7.1 STF

“No sistema jurídico brasileiro, os tratados ou convenções internacionais estão hierarquicamente subordinados à autoridade normativa da Constituição da República. Em consequência, nenhum valor jurídico terão os tratados internacionais, que, incorporados ao sistema de direito positivo interno, transgredirem, formal ou materialmente, o texto da Carta Política. O exercício do treaty-making power, pelo Estado brasileiro – não obstante o polêmico art. 46 da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados (ainda em curso de tramitação perante o Congresso Nacional), está sujeito à necessária observância das limitações jurídicas impostas pelo texto constitucional. (...) Os tratados ou convenções internacionais, uma vez regularmente incorporados ao direito interno, situam-se, no sistema jurídico brasileiro, nos mesmos planos de validade, de eficácia e de autoridade em que se posicionam as leis ordinárias, havendo, em consequência, entre estas e os atos de direito internacional público, mera relação de paridade normativa.” (STF, ADIn nº 1.480-3/DF, Relator Ministro Celso de Mello, DJ 18/05/2011)

“A possibilidade jurídica de o Congresso Nacional instituir uma prisão civil, também no caso de infidelidade depositária encontra fundamento na própria Constituição da República (art. 5º, LXVII). A autoridade hierárquico-normativa da Lei Fundamental do Estado, considera a supremacia absoluta de que se reveste o estatuto político brasileiro, não se expõe, no plano de sua eficácia e aplicabilidade, as restrições ou a mecanismos de limitação fixados em sede de tratados internacionais, como o Pacto de São José da Costa Rica (Convenção Americana sobre Direitos Humanos). A ordem constitucional vigente no Brasil – que confere o Poder Legislativo explicita autorização para disciplinar e instituir a prisão civil relativamente ao depositário infiel (art.5º, LXVII) não pode sofrer interpretação que conduza ao reconhecimento de que o Estado brasileiro, mediante tratado ou convenção internacional, ter-se-ia interditado a prerrogativa de exercer, no plano interno, a competência institucional que lhe foi outorgada, expressamente, pela própria Constituição da República. Os tratados ou convenções internacionais não podem transgredir a normatividade subordinante da

Constituição da República e nem dispõe de força normativa para restringir a eficácia jurídica das cláusulas constitucionais e dos preceitos inscritos no texto da Lei Fundamental”. (STF, Ag. Instr. no Ag. Reg. nº 403.828/MS, Relator Ministro Celso Mello, DJ 19/02/2010).

“É irrecusável que os tratados e convenções internacionais não podem transgredir a normatividade subordinante da Constituição da República nem dispõe de força normativa para restringir a eficácia jurídica das cláusulas constitucionais e dos preceitos inscritos no texto da Lei Fundamental.” (STF, HC nº 81.319/GO, Relator Ministro Celso de Mello, DJ 19/08/2005)

“Os tratados e convenções internacionais – tendo-se presente sistema jurídico existente no Brasil (RTJ 83/809) guardam estrita relação de paridade normativa com as leis ordinárias editadas pelo Estado brasileiro. A normatividade emergente dos tratados internacionais, dentro do sistema jurídico brasileiro, permite situar esses atos de direito internacional público, no que concerne a hierarquia das fontes, no mesmo plano e no mesmo grau de eficácia em que posicionam as leis internas no Brasil. A eventual precedência dos atos internacionais sobre as normas infraconstitucionais de direito interno brasileiro somente ocorrerá – presente contexto de eventual situação de antinomia com o ordenamento doméstico -, não em virtude de uma inexistente primazia hierárquica, mas, sempre, em face da aplicação do critério cronológico (Lex posterior derogat priori) ou, quando cabível, do critério da especialidade.” (STF, Extradução nº 662-2, República do Peru, Relator Ministro Celso de Mello, DJ 30/05/1997)

## **5. O DRAWBACK EM OUTROS PAISES**

### **5.1 ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA**

O Regime Aduaneiro de Drawback tem longa história nos Estados Unidos, havendo registro de seu surgimento em 1789, através de uma lei aprovada pela primeira formação do Congresso Americano, incentivando o crescimento econômico através das exportações, garantindo assim que as empresas americanas fossem mais competitivas no mercado internacional. (MACHADO, 2015).

Encontra-se regulado no Título 19 (Customs Duties), Parte 191 (Drawback), do Code of Federal Regulations. (MACHADO, 2015).

O Drawback americano permite o reembolso de até 99% dos tributos aduaneiros e internos, bem como taxas, pagos em interior importação, cujo produto final venha a ser exportado, sendo que o respectivo pleito pode ser requerido no prazo de três anos da exportação, da importação ou da destruição, a depender do caso concreto. Em todas as modalidades a tributação incide normalmente na importação, e posteriormente se pode ter a restituição dos valores pagos.

Embora sejam quatro as modalidades básicas de Drawack, estão divididas em duas categorias: uma para o processo produtivo e outra para as mercadorias não utilizadas. (MACHADO, 2015).

Drawback com identificação direta de fabricação: é a modalidade mais tradicional, sendo aplicada ao bem importado que entra no ciclo de fabricação de um produto, posteriormente exportado. (MACHADO, 2015).

Drawback com substituição de fabricação: modalidade utilizada, quando os itens importados pelo fabricante, também são produzidos no mercado interno americano, com a mesma identidade do tipo e de qualidade, haja vista que mesmo o produto exportado, ou destruído antes de seu uso, não contenha mercadoria importada anteriormente, o Drawback pode ser requerido. Essa modalidade é útil quando se tratam de bens sem número de série, como parafusos, porcas ou pregos, dispensando a manutenção de inventários próprios. (MACHADO, 2015, p. 140).

Drawback com identificação direta dos bens não utilizados: modalidade aplicada em bens exportados que anteriormente forma importados, e em nenhum momento passaram por processo de produção. Pode ser requerido num prazo de três anos a partir da importação e, em determinados casos, a mercadoria pode ser destruída e, ainda assim, requerer-se a devolução dos tributos.

Drawback com substituição de bens não utilizados: é uma variação da modalidade anterior, que admite a permuta entre o que fora importado e o bem nacional, de mesmo tipo e qualidade, podendo qualquer dos dois ser exportado ou destruído, mas no mesmo estado, ou seja, sem um processo produtivo agregado. (MACHADO, 2015).

## 5.2 AUSTRÁLIA

A estrutura jurídica do Drawback australiano encontra-se no Volume I, Parte IX, Seção 168 do Customs Act de 1901, regulamentado pelas Seções 129, 131 a 135, 136<sup>a</sup>, 136B e 139 do Customs Regulations de 1926. Vale destacarm ainda, o Modulo 23 do Customs Import Cargo Clearance Manual, versão 2010. (MACHADO, 2015).

Originalmente, fora planejado como uma espécie de renúncia aos “direitos de importação” sobre mercadoria posteriormente exportada na mesma condição, isto é, sem um processo de industrialização. Mais tarde é que seu uso fora estendido para permitir sua utilização como meio de fomento às exportações, permitindo a restituição do Imposto de Importação e de eventuais direitos antidumping pagos nas seguintes situações: fabricação de outro produto exportado, industrialização sobre a própria mercadoria importada, posteriormente exportada, perda durante o processo produtivo do produto exportado, exportação de mercadoria que não fora utilizada desde a importação. (MACHADO, 2015, p. 141).

Não a reembolso do chamado “imposto sobre mercadorias e serviços”, uma espécie de “tributo interno”. Ademais, o Drawback não é permitido quando: o bem foi usado no território australiano, exceto para o propósito de exibição ou de manufatura, ou quando o valor de exportação é inferior a 25% do valor da importação. (MACHADO, 2015).

O requerimento de Drawback somente pode ser apresentado após a efetiva exportação e no prazo máximo de quatro anos desta. (MACHADO, 2015).

### 5.3 COREIA DO SUL

Até 1º de julho de 1975, as matérias-primas eram importadas com isenção de imposto, desde que destinada a fabricação de produto a ser exportado. Com o incremento da atividade econômica sul-coreana tornou-se quase impossível administrar a fruição desse tipo de isenção na importação, fato que forçou a adoção do Regime Drawback. (MACHADO, 2015).

O Regime encontra-se disciplinado no Act on Special Cases Concerning the Drawback os Customs Duties, and other Taxes Levied on Raw MATERIALS FOR Export, aprovado pelo Decreto Presidencial nº 15.978, de 1º de dezembro de 1998. (MACHADO, 2015).

A legislação sul-coreana prevê o Regime de forma semelhante à de outros países, permitindo o reembolso dos tributos pagos na importação de matéria-prima após ter sido utilizada na fabricação de produto exportado.

Dois são os métodos de cálculo: Drawback individual e Drawback simplificado de quantia fixa. (MACHADO, 2015).

O primeiro resulta da soma de tributos incidentes na importação da matéria-prima utilização na fabricação do produto exportado, permitindo também o reembolso da quantia desperdiçada no processo produtivo.

Já o “simplificado de quantia fixa” é mais adequado no caso em que várias matérias-primas são utilizadas na produção do item que será exportado, embora possa resultar num valor reembolsável menor do que o método “individual”. Somente empresas de pequeno porte podem utilizá-lo, desde que estejam dentro de um limite de operações de Drawback nos dois anos anteriores. O cálculo é efetuado com base em uma tabela, aplicável somente aos itens de exportação produzidos por empresas relacionadas em ato no Ministério das Finanças e Economia.

O requerimento de Drawback deve ser apresentado no prazo máximo de dois anos a partir da data de aceitação da declaração de exportação. (MACHADO, 2015).

## 5.4 TAILÂNDIA

O Drawback, na Tailândia, está previsto na Seção 19 do Customs Act *B.E.* 2469, de 1926, emendado pelo Customs Act (Nº 9) *B.E.*2482. (MACHADO, 2015).

Representa a restituição do imposto de importação já pago ou o retorno de garantia coloca sobre as importações que tenham sido objetos de produção, mistura, montagem, ou embalagem e, em seguida, exportadas para um porto estrangeiro ou para lojas de utilização, a bordo de um navio, que seguirá para um porto estrangeiro dentro de um ano a contar a data de importação.

São critérios para se requerer o Regime: inexistência de proibição de Drawback para a mercadoria, previsto em ato Ministerial; as quantidades de mercadorias importadas usadas na industrialização do bem exportado devem estar de acordo com as regras aprovadas ou especificadas pela Aduana; que a exportação tenha sido realizada através de um local previamente designado para o Regime de Drawback; que a exportação ocorra no prazo de um ano da importação da matéria-prima, prorrogável por mais seis meses, no caso de força maior; o pedido deve dar-se em até seis meses após a exportação, podendo ser prorrogado pela autoridade aduaneira, em face de caso concreto. (MACHADO, 2015, p. 143).

## 5.5 CANADÁ

As Seções 113 e 114, da Customs Tariff, o documento Goods Imported and Exported Refund and Drawback Regulations (SOR/96-42), bem como o Memorandum D7-4-2, expedido em 14/01/2011, pela Canada Border Service Agency, representam a base legislativa atual o Drawback nesse país, fazendo parte do chamado Duty Defferal Program (em tradução livre: "Programa de Diferimento do Imposto"), cujo objetivo central é proporcionar melhor competitividade às empresas canadenses no mercado mundial. (MACHADO, 2015, p. 143).

O Duty Defferal Program ainda possui outros dois subprogramas: Duties Relief Program (em tradução livre: "Programa de Franquia de Impostos") e Customs Bonded Warehouse Program (em tradução livre: "Programa de Armazenagem em Entrepósito Aduaneiro"). O interessado pode transferir a mercadoria, sem pagamentos de tributos, oferecendo às empresas canadenses muitos dos mesmos incentivos fiscais das zonas livre de comércio pelo mundo. (MACHADO, 2015, p. 143).

Quando ocorre o pagamento de tributos na importação, e o produto final já foi exportado, faz-se o uso do Drawback Program, para requerer a devolução do que foi pago, alcançando as mercadorias estrangeiras importadas nos últimos quatro anos.

Podem ser reembolsados os tributos na importação, os direitos antidumping e direitos compensatórios. (MACHADO, 2015).

O Duties Relief Program permite que empresas qualificadas possam importar mercadorias sem pagar os tributos correspondentes, desde que haja uma exportação posterior, no prazo de quatro anos, sem necessidade de prestação de garantia para tal operação. Encontra-se disciplinado nas Seções 89 a 108, do Customs Tariff. (MACHADO, 2015).

## 5.6 ÍNDIA

O Drawback indiano encontra-se no Capítulo X, Seções 74 a 76 do Customs Act, de 1962, dividindo em dois modelos básicos: reexportação de mercadorias tributadas na importação e importação de mercadoria utilizada na fabricação de produto exportado. (MACHADO, 2015).

No primeiro caso, algumas regras já constam do Customs Act, podendo haver regulamentação pelo Governo Central sobre outras questões. A mercadoria importada deve ser facilmente identificável e tenham sido pagos os tributos na importação: quando ingressam no território com o objetivo de exportação; quando são exportadas como bagagem e o proprietário declara seu conteúdo; quando entram no território pela via postal, com objetivo de exportação, 98% dos tributos podem ser devolvidos, desde que haja perfeita identificação entre o que fora importado e o que foi exportado, além do cumprimento do prazo máximo de dois anos do pagamento dos tributos na importação, prorrogável diante do caso concreto. Se a mercadoria for usada posteriormente à importação, a taxa de reembolso será determinada pelo Governo Central, considerando a depreciação e o tempo remanescente de uso, dentre outras circunstâncias. (MACHADO, 2015, p. 144).

Na segunda hipótese, a regulamentação pode vir a dispor sobre: a devolução em montante igual ao que fora pago na importação da mercadoria usada na fabricação de produto exportado; proibição do Drawback quanto a determinadas mercadorias; especificação do procedimento de devolução; inspeção do processo fabril; a forma e o prazo para requerimento do Regime. (MACHADO, 2015, p. 144).

Caso a devolução, a título de Drawback, não ocorra no prazo de um mês, a partir do requerimento, são devidos juros, até o efetivo pagamento, à taxa definida pelo Governo Central, que deve localizar-se entre 5% a 30% ao ano. Em sentido inverso, se o valor devolvido for em excesso, quem o recebeu também poderá ser obrigado a restituí-lo com juros. (MACHADO, 2015).



Nota-se ainda, que, periodicamente, fixam-se taxas de reembolso, a título de Drawback, com base num percentual do bem exportado, ou um valor fixo por unidade, o que significa que, a depender do bem, a “devolução do que se arcou com tributos na importação”, pode variar, conforme se depreende na Notificação 68/2011 – Customs (N.T.) e na Circular nº 42/2011 – Customs, ambas de 22/09/2011. (MACHADO, 2015).

## 5.7 PERU

O Drawback é uma das espécies que a Ley General de Aduanas, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 1053/2008, classifica como Regimes de Aperfeiçoamento, especificamente nos art. 82 e 83. Também chamado de Restituición de Derechos Arancelarios, encontra-se disciplinado pela Resolución 139, de 17/03/2009, expedido pela Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Sunat). (MACHADO, 2015).

Em seu conceito legal com a consequência de uma exportação, onde foi aplicado o uso de mercadorias estrangeiras tributadas durante a fabricação de produto destinado ao exterior, gerando direito à restituição total ou parcial dos tributos pagos na importação.

Os arts. 84 a 87 tratam da chamada Reposición de mercancías con franquicia arancelaria, onde se estabeleceu uma isenção para importação de mercadorias equivalentes àquelas utilizadas na fabricação de produto exportado, tratando-se de uma reposição de estoque, mas se constituindo em outro Regime Aduaneiro, diverso do Drawback. (MACHADO, 2015).

O ingresso de bens estrangeiros no território, submetido a um regime tributário “suspensivo” na importação, deverá sujeitar-se ao chamado Regime Aduaneiro de Admissão Temporária para Aperfeiçoamento Ativo, dos arts. 68 a 75, da Ley General de Aduanas. (MACHADO, 2015).

A mencionada Resolución 139/2009, quanto do Drawback, estabeleceu uma restituição simplificada, sobre o valor FOB do produto exportado, se aplica uma alíquota que pode variar de 8% a 50%, obtendo-se então, o valor a ser restituído, através da emissão de uma Nota de Crédito ou de um Cheque não Negociável.

A petição de Drawback deve ser apresentada no prazo máximo de (cento e oitenta) dias, a partir da data de embarque para exportação. (MACHADO, 2015).

## 5.8 VENEZUELA

O Drawback na Venezuela também é conhecido como Reintegro / Devolución de Los Impuestos de Importación e está previsto nos arts. 66 a 69, do Regulamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre los Regimes de Liberación, Suspensión y otros Regimes Aduaneros Especiales, aprovado também pelo Decreto nº 1.666/1996, bem como na Resolución del Ministerio de Finanzas nº 722, de 06/03/2001. (MACHADO, 2015).

Abrange devolução dos tributos pagos nos insumos importados e que serão utilizados no processo de fabricação de um produto que será exportado. Sobre o valor FOB do produto exportado se aplica uma alíquota, podendo a mesma variar dependendo do ramo industrial, e é determinada em ato da Administração Tributária venezuelana.

Caso o fabricante deseje repor seus estoques de mercadorias importadas utilizadas em seu processo de fabricação de produto exportado, deve-se optar pelo Regime Aduaneiro chamado Reposición com Franquia Arancelaria, previstos nos arts. 61 a 65 do mencionado Regulamento de 1996, observando-se que essa isenção na importação futura somente pode-se dar de uma única vez, dentro do período de cento e oitenta dias a partir da correspondente autorização.

## 5.9 ARGENTINA

A legislação argentina sobre Drawback escora-se nos arts. 820 a 824 da Ley nº 22.415/1981, que aprovou o Código Aduaneiro da Argentina, inserindo-o dentro da Seção X, intitulada “Estimulos a la Exportación”, bem como no Decreto nº 177/1985. (MACHADO, 2015).

Pode-se concluir que se trata de um Regime Aduaneiro que possibilita a restituição total ou parcial dos tributos que incidiram na importação de mercadorias utilizada na fabricação de produto exportado.

O Poder Executivo fixa uma tipificação dos produtos exportados que podem inserir-se no Regime, a quantidade de cada tributo que pode ser objeto de restituição, podendo ser impugnada por terceiro interessado, nos dez dias após a publicação da tipificação. (MACHADO, 2015).

Ainda merece destaque a possibilidade de o exportador obter a devolução dos tributos pagos nas operações internas no território argentino, cumulativamente ao Drawback, por meio do Regime chamado Reintegros, previsto nos arts. 825 e 826 do Código Aduaneiro desse país. Já Regime de Reembolso – art. 827 do Código – substitui tanto o Drawback, quanto o Reintegros. Mas, em todos os casos, nem todas as mercadorias e serviços estão incluídos nesses estímulos às exportações. (MACHADO, 2015, p. 147).

## 5.10 URUGUAI

O Regime Drawback vigente no Uruguai, também conhecido como Regime Devolutivo, integra um programa de fomento da atividade industrial daquele país, encontrando embasamento no art. 1º, “c” da Ley nº 18.184/2007, e nos arts.32 a 36 do Decreto nº 505/2009. (MACHADO, 2015).

Através desse regime, pode solicitar a devolução dos tributos pagos na importação, relativamente a mercadorias que também poderiam ingressar no território sob Regime de Admissão Temporária, mas que foram utilizados em processo industrial cujo produto final foi exportado. Além dos insumos utilizados no processo fabricação, o Drawback uruguaio abraça a ideia de utilização efetiva de mão-de-obra dentro dos procedimentos de elaboração, transformação, reparação ou de agregação de valor.

O prazo para sua requisição é de cinco anos após a importação, sendo que o procedimento de exportação respectivo deve operar-se em até 18 (dezoito) meses após a autorização governamental, podendo ser prorrogada por igual período. Ou seja, para fazer jus ao Drawback, o pretendente deve ingressar com o pedido de autorização para exportação, dentro desse Regime, e, sendo deferida, deve providenciar a exportação em até dezoito meses (prorrogáveis). Para que a restituição seja feita, o interessado deverá comprovar as exportações efetivas. (MACHADO, 2015, p. 148).

O valor restituível pode ser utilizado na compensação com outros tributos ou, simplesmente, sacado no Banco de la República Oriental del Uruguay. (MACHADO, 2015).

De forma semelhante a alguns países, existe a possibilidade de reposição de estoques de mercadorias similares às anteriormente importadas, com pagamento de tributos e demais gravames aduaneiros, utilizados na fabricação de produto exportado. Essa nova importação será feita com isenção. Baseia-se no art. 1º, “b” da Ley de 2007, e nos arts.26 a 31 do decreto de 2009.

## **6. METODOLOGIA DA PESQUISA**

### **6.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVO**

O principal objetivo do presente trabalho e descrever sobre o Regime Aduaneiro Drawback, e demonstrar a sua importância para as pessoas jurídicas tanto no processo de compra de insumos, até o processo final que é a venda do produto final ao mercado externo.

### **6.2 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AO PROBLEMA DE PESQUISA**

A metodologia utilizada é qualitativa, realizada por meio de estudo com a legislação vigente.

### **6.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DOS PROCEDIMENTO**

Para fazer o presente trabalho será realizado uma pesquisa bibliográfica e documental, a fim de demonstrar a usabilidade do Drawback e relatar a importância desse benefício fiscal para as exportações brasileiras.

### **6.4 COLETA DOS DADOS E INFORMAÇÕES**

A coleta de dados e informações, foi com base no site da Receita Federal e da legislação vigente.

Também foi demonstrado em gráficos o crescimento do Drawback ao passar dos anos nos processos de exportação.

## 6. CONCLUSÕES

O Drawback tem grande importância nas operações de comércio exterior, devido aos benefícios trazidos isenções de tributos, seja no momento da compra “importação ou compra no mercado nacional” até a sua venda no mercado externo, dando assim mais competitividade do produto nacional no comércio exterior.

Como podemos ver no presente trabalho o Drawback é de fácil operacionalização, desde que a pessoa jurídica tenha em sua equipe pessoas com bons conhecimentos na área de: importação e exportação, contabilidade e fiscal, para que todos os participantes envolvidos no processo estejam conscientes de suas atribuições individualmente em cada etapa.

O Drawback foi criado em 1966, e suas modificações na legislação, aperfeiçoamento na tecnologia e comunicação, permitiram a evolução do regime até chegar o modelo atual vigente.

O Drawback garante isenção ou suspensão de impostos como: Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Imposto Adicional sobre o Frete de Renovação da Marinha Mercante (AFRMM). Com essa isenção ou suspensão de impostos reduz os custos de fabricação das mercadorias exportáveis, tornando – a mais competitiva no mercado internacional.

A partir das Leis nº 11.945/09 e 12.530/10 foi criado o Drawback Integrado, onde este regime permite a compra de insumos importados e a compra de insumos no mercado interno.

Entre as modalidades de Drawback existentes na legislação aduaneira, a mais utilizada é a “suspensão”, pois consiste na importação sem a incidência de tributos, desde que seja direcionado ao processo produtivo, onde a mercadoria final deve ser exportada em determinado prazo estabelecido por lei.

Na modalidade “isenção” tem como pressuposto a reposição de mercadoria anteriormente importada e utilizada no processo de fabricação de produto que será exportado.

Já na modalidade “restituição”, não tem muita utilização na prática, já que a pessoa jurídica restitui o valor correspondente dos tributos mediante expedição do

Certificado de Crédito Fiscal à Importação, onde os impostos restituídos só serão usados em uma posterior importação.

O regime permite a diversificação da pauta de exportações, tendo em vista o valor agregado os produtos exportados. Desta maneira contribui para o desenvolvimento econômico invertendo a nossa tradição de país exportador de produtos agrícolas e insumos.

Com a realização desta pesquisa, foi possível adquirir um imenso conhecimento acadêmico e profissional, entendendo mais as Legislações Aduaneiras existem no Brasil, o processo de importação e exportação, do início ao fim de cada processo, as empresas públicas e privadas que estão ligados no processo de início e fim da utilização do Drawback, até sua comprovação através do Ato Concessório.

## REFERÊNCIAS

BRASIL<sup>1</sup>. **Lei n. 8402, de 8 de janeiro de 1992.** Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8402.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8402.htm). Acessado em 11/07/2017.

BRASIL<sup>2</sup>. **Lei n. 11945, de 04 de junho de 2009.** Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/l11945.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11945.htm) outras providências. Acessado em 11/07/2017.

BRASIL<sup>3</sup>. **Lei n. 12530, de 20 de dezembro de 2010.** Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2010/Lei/L12350.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/Lei/L12350.htm) Acessado em 11/07/2017.

DA SILVA, D.P. **O Regime Aduaneiro Especial Drawback**, 2005. 171 p. Monografia (Especialização em Gestão de Negócios) – Universidade Federal do Paraná, Paraná, 2005. [Orientador: Prof.Dr.Lauro Brito de Almeida].

MACHADO, L.H.T. **Curso de Drawback**. 1. ed. São Paulo: Editora Aduaneiras Informação sem Fronteiras, 2015. 486p.

COELHO, F.U. **Manual de Direito Comercial**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.  
SEIXAS FILHO, A.P. **Teoria e Prática das Isenções Tributárias**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

CARRAZZA, R.A. **Lei Complementar Tributaria na Constituição de 1988**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

BORGES, J.S.M. **Teoria Geral da Isenção Tributária**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

ARAUJO, A.C.M.S; e SARTORI, A. **Drawback e o Comércio Exterior: visão jurídica e operacional**. São Paulo: Aduaneiras, 2003.