

CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIFACVEST  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
GEZIANE MACIEL

**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO  
UM ESTUDO DE CASO SOBRE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO E  
INCENTIVOS FISCAIS NA EXPORTAÇÃO**

LAGES  
2019

GEZIANE MACIEL

**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO  
UM ESTUDO DE CASO SOBRE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO E  
INCENTIVOS FISCAIS NA EXPORTAÇÃO**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Centro Universitário UNIFACVEST como parte dos requisitos para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador Prof. ME. Ceniro Ferreira de Sousa

LAGES  
2019

GEZIANE MACIEL

**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO  
UM ESTUDO DE CASO SOBRE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO E  
INCENTIVOS FISCAIS NA EXPORTAÇÃO**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Centro Universitário UNIFACVEST como parte dos requisitos para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador Prof. ME. Ceniro Ferreira de Sousa

Lages, SC \_\_\_\_/\_\_\_\_/2019. Nota \_\_\_\_\_  
(data de aprovação) (assinatura do orientador do trabalho)

---

Prof. ME. Ceniro Ferreira de Sousa  
Coordenador do Curso de Ciências Contábeis

LAGES  
2019

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus por ter me capacitado até aqui, a minha família por ter me dado todo o apoio e em especial meu filho que sempre está ao meu lado e durante esta jornada acadêmica foi minha maior inspiração e juntos alcançamos este objetivo e a todos os professores da Unifacvest pela dedicação, sem esquecer é claro do suporte essencial dos meus colegas de classe e amigos que levarei para toda a minha vida.

# **TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO UM ESTUDO DE CASO SOBRE O TRATAMENTO TRIBUTÁRIO E INCENTIVOS FISCAIS NA EXPORTAÇÃO**

Geziane Maciel<sup>1</sup>

Ceniro Ferreira de Sousa <sup>2</sup>

## **RESUMO**

As cargas tributárias no mercado interno são altas, o comércio exterior vem gradativamente expandindo no Brasil. Porém, existem os incentivos fiscais à exportação que possibilitam excelentes oportunidades de crescimento na economia interna. Diante disso, este estudo tem como objetivo geral demonstrar através de dados coletados, como os incentivos fiscais contribuem para o crescimento das exportações aumentando as relações internacionais entre os países e gerando lucro para o mercado interno. A Metodologia foi exploratória de natureza qualitativa e quantitativa e as informações foram adquiridas através de demonstrações contábeis onde foram evidenciados os resultados positivos dos incentivos fiscais para a empresa exportadora, dispondo também de dados extraídos de pesquisas em livros, artigos e legislações pertinentes. Através desta análise verificou-se que as receitas decorrentes da exportação geraram a empresa estudada um percentual bem significativo de economia no que refere-se ao recolhimento dos impostos. Com a aplicação dos incentivos fiscais nesta operação, o custo tributário do mercado interno reduz e os produtos ficam mais competitivos frente ao mercado internacional.

Palavras chave: Mercado interno. Comércio exterior. Relações internacionais.

---

<sup>1</sup>Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis, 8ª fase, Disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso do Centro Universitário UNIFACVEST.

<sup>2</sup>Professor MSc. Ceniro Ferreira de Sousa, Professor e coordenador de curso do Centro Universitário Facvest.

# **COURSE WORK CONCLUSION**

## **A CASE STUDY ON TAX TESTING AND EXPORT TAX INCENTIVES**

Geziane Maciel <sup>1</sup>

Ceniro Ferreira de Sousa <sup>2</sup>

### **ABSTRACT**

Taxes in the internal market are high, foreign trade has been gradually expanding in Brazil. But there are export tax incentives which provide excellent opportunities for growth in internal economy. Faced with that, this study aims to demonstrate through data collected, how tax incentives contribute to the growth of exports increasing international relations between countries and generating profit for the internal market. The methodology used was exploratory of a qualitative and quantitative nature and the information was acquired through accounting demonstrations where the positive results of the tax incentives were shown for the exporting company, also having data extracted from research in relevant books, articles and legislation. Through this analysis it was verified that the revenue arising from the export generated to the studied company a percentage a very significant percentage of economy in what refers to the collection of taxes. With the application of tax incentives in this operation, the tax cost of the internal market reduces and the products be more competitive with the international market.

Key words: Intern market. Foreign trade. International relations.

---

<sup>3</sup>Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis, 8ª fase, Disciplina de Trabalho de Conclusão de Curso do Centro Universitário UNIFACVEST

<sup>4</sup>Professor MSc. Ceniro Ferreira de Sousa, Professor e coordenador de curso do Centro Universitário Facvest.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	07
1.1 Justificativa .....	07
1.2 Objetivos .....	07
1.2.1 Objetivo Geral .....	08
1.2.2 Objetivos Específicos .....	08
1.3 Metodologia .....	08
<b>2 EXPORTAÇÃO</b> .....	09
<b>3 TRATAMENTO TRIBUTÁRIO E INCENTIVOS FISCAIS NAS EXPORTAÇÕES</b>	10
3.1 Impostos de exportação (IE) .....	10
3.2 Imunidade do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), e não incidência do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) .....	10
3.3 Programas de Integração Social (PIS) .....	11
3.4 Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) .....	11
3.5 Regimes de drawback .....	11
<b>4 ESTUDO DE CASO: IMPACTO TRIBUTÁRIO SOBRE OS INCENTIVOS FISCAIS NA EXPORTAÇÃO</b> .....	13
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	15
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	16

## 1 INTRODUÇÃO

A evolução gradativa das exportações é um dos fatores diretamente ligados à globalização. As relações comerciais vêm aumentando e novas alternativas de mercado precisam ser implantadas, as empresas buscam o aumento de seus faturamentos e lucros. As cargas tributárias são altas, o mercado externo é uma perspectiva de novas oportunidades, os incentivos fiscais contribuem para o desenvolvimento econômico para a competitividade de preços mais igualitária no mercado internacional.

A estrutura deste trabalho foi desenvolvida em quatro capítulos, no primeiro é demonstrado a relevância do assunto abordado, onde se constata a ideia do tema escolhido, a justificativa, os objetivos gerais, objetivos específicos e metodologia aplicada. O segundo capítulo apresenta o referencial teórico que valida as informações sobre as exportações, tratamento tributário e seus incentivos fiscais através da venda para o exterior.

No terceiro capítulo, é evidenciado o estudo de caso, onde através de demonstrações contábeis é possível obter uma análise mais clara, sobre o impacto dos incentivos fiscais no resultado da empresa avaliada.

O objetivo deste estudo é demonstrar como os incentivos fiscais contribuem para o crescimento das exportações, aumentam as relações internacionais e geram lucro para o mercado interno, informações estas evidenciadas através de Demonstrações Contábeis, e por fim no quarto capítulo as considerações finais onde ficou concretizado que este estudo foi fundamental para demonstrar a importância dos incentivos fiscais para o processo de exportação e a função fundamental do profissional Contador nesse mecanismo de mercado.

### 1.1 Justificativa

O intuito desta pesquisa foi apresentar dados evidentes de que os incentivos fiscais nas transações de exportação trazem para o mercado interno ótimas oportunidades de crescimento econômico gerando maior desenvolvimento para as empresas brasileiras.

### 1.2 Objetivos



### 1.2.1 Objetivo Geral

Demonstrar através de dados coletados como os incentivos fiscais contribuem para o crescimento das exportações, aumentando as relações internacionais entre os países e gerando lucro para o mercado interno.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- Evidenciar através das Demonstrações Contábeis da empresa estudada, os dados que contribuem para o resultado almejado.
- Trazer dados e informações que permitam uma visão clara e objetiva aos empresários de como os incentivos fiscais contribuem para o crescimento de sua empresa no âmbito internacional.

### 1.3 Metodologia

O método utilizado neste trabalho foi um estudo de caso com pesquisa exploratória de natureza qualitativa e quantitativa, as informações foram adquiridas através de relatórios contábeis, onde foram evidenciados os resultados positivos dos incentivos fiscais para a empresa exportadora, dispondo também de dados extraídos de pesquisas em livros, artigos e legislações pertinentes.

## 2 EXPORTAÇÃO

O avanço das exportações brasileiras é responsável pela oportunidade de crescimento econômico do Brasil no contexto de relações internacionais e desenvolvimento do mercado interno.

Segundo Assumpção (2007, p. 103), a exportação é definida como “[...] a operação de remessa de bens nacionais ou nacionalizados para outro território aduaneiro depois de cumpridas as exigências legais e comerciais, gerando uma entrada de divisas”.

Explorar novos mercados em busca de desenvolvimento faz com que as empresas brasileiras participem mais ainda como empresas exportadoras, sendo esta uma alternativa de crescimento no mercado internacional, rompendo as barreiras entre os países. (CASTRO, 2005).

De acordo com Castro (2005), existem basicamente dois tipos de exportação:

**a) Exportação Direta:** Nesta modalidade o exportador exporta sem intermédio mercantil no Brasil, ou seja, diretamente ao importador no exterior.

**b) Exportação Indireta:** Nesta modalidade é necessário intermediário que vá adquirir a mercadoria/produto, com o fim exclusivo de exportação (Empresas Mercantis). São exemplos de instituições intermediárias do canal de distribuição via exportação indireta: empresa comercial exclusivamente exportadora; de atividade mista (importa, exporta e atua no mercado interno); cooperativa ou consórcio de produtores ou exportadores; empresa industrial que atua comercialmente com produtos de terceiros.

Existem alguns procedimentos para entrar nesse mercado, os empresários precisam ter conhecimento sobre o assunto, é onde entra o papel essencial do contador, que atuará como um orientador/consultor sobre todas as questões que envolvem este novo mecanismo de mercado. O regime Aduaneiro é um desses procedimentos específicos que é fundamental no tratamento tributário.

Segundo Muto (2004), Regime é composto de regras estabelecidas através de uma conduta obrigatória, é recurso ou forma de governo. Assim pode-se dizer que regime aduaneiro, é o tratamento tributário aplicado as mercadorias que transitam no controle aduaneiro, conforme a natureza, objetivos da operação e de acordo com a legislação aduaneira.

O território aduaneiro alcança todo o território nacional, até mesmo o espaço aéreo, mar territorial e as águas territoriais equivalentes.

### 3 TRATAMENTO TRIBUTÁRIO E INCENTIVOS FISCAIS NAS EXPORTAÇÕES

De acordo com Zanluca (2019) os exportadores brasileiros buscam através do uso de incentivos, a redução dos custos e o aumento da produtividade, visionando a concorrência no mercado internacional.

No regime de exportação, os incentivos e benefícios fiscais precisam ser bem conhecidos e proveitosos, conseguindo influenciar na formação de preços para conquistas de novos mercados ou aumento na participação dos já conquistados.

Segundo Luz (2010), o controle aduaneiro e os tributos que incidem no comércio exterior são de caráter extrafiscal e não arrecadatário, isto é destinam-se à proteção econômica brasileira.

#### 3.1 Impostos de exportação (IE)

Segundo o Portal Tributário (2019) a Constituição Federal (art. 153, II), estabeleceu que o Imposto de Exportação fosse de competência exclusiva da União, tem como fato gerador a saída da mercadoria do território aduaneiro, sua cobrança é extrafiscal, alíquota de 30% facultada ao poder executivo aumentar ou reduzir esta alíquota até 150%. Visando incentivar as exportações brasileiras, a alíquota do IE foi reduzida a zero na maioria dos produtos, pois o fator constitutivo do dever tributário não está na sua hipótese de incidência (ou fato gerador), mas sim, no mandamento da norma de tributação. No CTN - No Código Tributário Nacional, encontramos as regras e as disciplinas para o imposto em seus [artigos 23 a 28](#).

#### 3.2 Imunidade do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), e não incidência do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Conforme Castro (2005), as saídas para o exterior de produtos industrializados ou primários semifaturados são imunes de pagamento de IPI (Imposto sobre Produto Industrializado).

O estabelecimento exportador também pode creditar-se do IPI pago na importação dos insumos que industrializou assim as empresas exportadoras e produtoras de mercadorias nacionais terão direito ao crédito do IPI como forma de restituição pelo pagamento do PIS e

da COFINS agregados ao valor de compra dos insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação. O crédito presumido aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior (ZANLUCA, 2019).

Conforme Zanluca (2019) a exportação de produtos industrializados é imune ao ICMS (CF/88, artigo 155, § 2º, X, a), a [Lei Complementar 87/1996](#), artigo 3º, ainda que não imune, a exportação de produtos primários e semi elaborados instituirá possibilidade de não incidência. Devido edição da Lei Complementar 87/1996, as leis ordinárias estaduais que presumiam a sua tributação findam sua aplicabilidade. Em síntese, não são tributáveis as operações, decorrentes da exportação de produtos, industrializados, em virtude de imunidade; semi elaborados, em virtude de não incidência; e primários, em virtude de não incidência, ademais o exportador ainda pode creditar-se do ICMS pago na aquisição de insumos atribuídos à industrialização ou mercadorias adquiridas para revenda.

### 3.3 Programas de Integração Social (PIS)

Conforme o artigo 14, § 1º, da MP 2.158-35/2001, as exportações são isentas do PIS. Com referência ao PIS não cumulativo o inciso I, artigo 5º da lei 10.637/2002 afirma a não incidência sobre receitas de mercadorias ou serviços ao exterior (ZANLUCA, 2019).

### 3.4 Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)

Em relação a COFINS não cumulativa no seu artigo 6º a Lei 10.833/2003 define a não incidência sobre as receitas resultantes de exportação de mercadorias ou serviços, concedendo ainda crédito nas referidas aquisições.

### 3.5 Regimes de drawback

Segundo o Portal Tributário o regime aduaneiro “drawback” representa a suspensão ou corte de tributos incidentes sobre matérias primas importadas para utilização em produtos que serão posteriormente exportados.

Castro (2005, p. 189), por sua vez, define o drawback como:

[...] um incentivo fiscal à exportação, que permite à empresa industrial ou comercial importar, livre do pagamento de impostos e taxas, mercadoria para ser utilizada na fabricação de novo produto a ser gerado por transformação, beneficiamento, integração, montagem, recondicionamento, com a condição básica de esse produto ser integralmente exportado.

Na visão de Maluf (2000) o regime drawback quanto a sua operação é dividido em três modalidades: Suspensão, Isenção e Restituição, que são usados conforme condições de cada usuário, em função do momento em que a operação será realizada.

Garcia (2006) afirma que:

**Suspensão:** Consiste na suspensão de tributos na importação de insumos que serão aplicados na fabricação de produtos específicos, na complementação ou conservação de outra mercadoria a ser exportada.

- **Isenção:** Ocorre quando a empresa tem o direito de importar a mesma quantidade e qualidade de insumos utilizados na produção de um produto já exportado. A empresa adquire o direito de importar novamente os insumos usados, para repor seu estoque, com o benefício de isenção de tributos.
- **Restituição:** Compete à restituição de encargos que incidiram sobre os insumos importados anteriormente em mercadorias já exportadas. É necessário evidenciar que a utilização dos tributos recuperados terá que ser feita somente em futura importação.

Na modalidade de isenção e suspensão o importador será isento de pagar os seguintes tributos: IPI, PIS- PASEP, COFINS, ICMS, Imposto de Importação como também o adicional ao frete para a renovação da Marinha Mercante. (VIEIRA,2008).

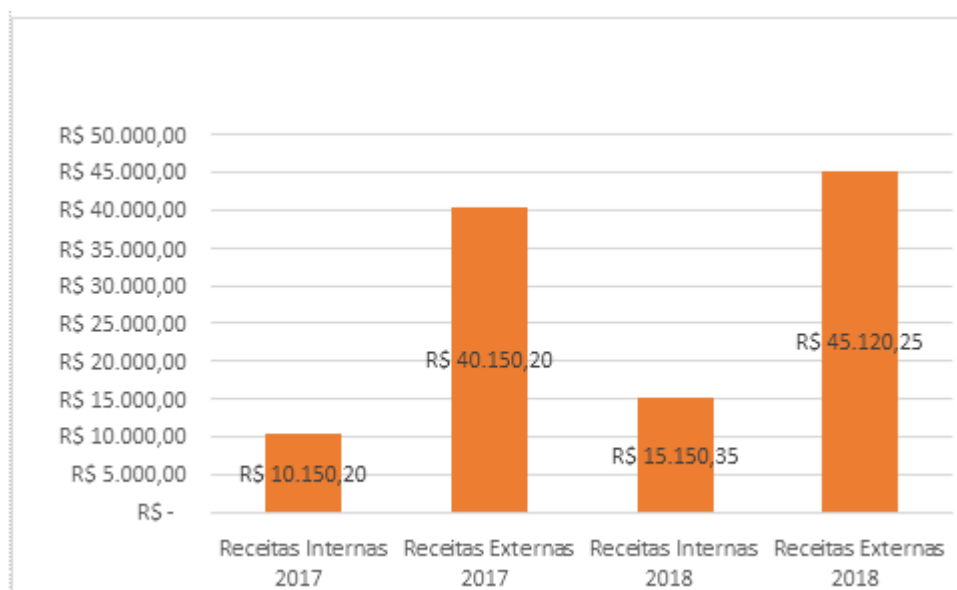
#### 4 ESTUDO DE CASO: IMPACTO TRIBUTÁRIO SOBRE OS INCENTIVOS FISCAIS NA EXPORTAÇÃO

O presente estudo de caso realizou-se na empresa ABX (Indústria de confecções de roupas), a mesma é optante do regime tributário Lucro Real, atua no ramo têxtil, fabricando suas próprias peças. Para os anos analisados contou com uma média anual de faturamento na faixa de 70% (setenta por cento) de sua receita bruta total proveniente de vendas ao exterior.

Para consumir este estudo dentro do objetivo almejado, a empresa disponibilizou dados para a análise frente aos reflexos financeiros e ao impacto tributário sobre os incentivos fiscais na exportação. Os dados analisados foram através das demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial- BP e Demonstração do Resultado do Exercício – DRE).

A Figura 1 comprova a atuação da empresa no mercado externo comparada ao mercado interno, através da sua receita bruta total:

Figura 1- Receitas Internas X Receitas Externas em milhares.



Fonte: Autor, 2019

É notável que o faturamento de 2018 foi maior que o de 2017, tanto nas vendas internas quanto nas vendas externas, todavia pode-se perceber que mesmo sendo as vendas externas com maior representatividade em números de receita bruta total, houve uma queda de 5% nas vendas para o exterior comparado com o ano de 2017. Em 2017 as vendas externas representavam 80% do faturamento bruto total; em 2018 representaram 75%.

Para um comparativo mais abrangente destacam-se os incentivos à exportação, sobre os tributos resultantes das vendas o ICMS, PIS, COFINS que integram o DRE em seu montante, incidentes sobre a venda no mercado interno, de acordo com o apresentado na Figura 1.

Figura 2 – Impostos Incidentes sobre as receitas internas:

<b>Demonstrativo Interno da Receitas X Impostos</b>			
<b>Descrição</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>Tributação Interna %</b>
<b>Receita Bruta Total</b>	<b>R\$ 10.150.200,00</b>	<b>R\$ 15.150.350,00</b>	
<b>ICMS</b>	R\$ 1.725.534,00	R\$ 2.575.559,50	Alíquota conforme legislação estadual
<b>PIS</b>	R\$ 167.478,30	R\$ 249.980,78	1,65%
<b>COFINS</b>	R\$ 771.415,20	R\$ 1.151.426,60	7,60%
<b>Total dos impostos</b>	<b>R\$ 2.664.427,50</b>	<b>R\$ 3.976.966,88</b>	-
<b>Reflexo dos impostos s/ faturamento</b>	26,25%	26,25%	

Fonte: Autor, 2019

O reflexo dos impostos a recolher representou 26,25% sobre o faturamento total bruto nas vendas internas, mas outro fator importante que se deve avaliar é o resultado da empresa no ano de 2018 sobre o seu faturamento bruto total entre vendas internas e externas, a queda das vendas externas em conjunto com o aumento de vendas bruta total, gerou para a empresa em 2018 um aumento de arrecadação de impostos de 49% comparado com a arrecadação de 2017.

Em uma análise mais completa pode-se equiparar as despesas, custos e lucro desta empresa. Para o ano de 2018 o aumento na arrecadação de imposto afetou diretamente no resultado mesmo este com uma receita maior o lucro de 2018 comparado com 2017 teve um aumento bem insignificante de 1,30% levando em consideração que a receita bruta superou os seus 20% de aumento, a margem de resultado poderia ter sido bem melhor que 2017. Desta maneira é sugestivo investir em vendas para o exterior, pois os incentivos dessa movimentação trazem inúmeros benefícios fiscais e financeiros para a rentabilidade do mercado interno.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A evolução gradativa das exportações é um dos fatores diretamente ligados à globalização, o mercado interno sofre com as altas cargas tributárias e busca no mercado internacional novas oportunidades de crescimento econômico.

O governo concede incentivos fiscais à atividade exportadora com o objetivo de parametrizar a competitividade dos produtos nacionais no mercado internacional.

Após análise das demonstrações contábeis ficou evidente que as atividades exportadoras causam um impacto relevante para a economia do mercado interno, a não ocorrência de custos tributários sobre as vendas para o exterior, proporciona relevante economia em recolhimento de impostos nacionais.

Pela pesquisa abordada na empresa em estudo ficou claro que no ano de 2018 o faturamento bruto foi maior que em 2017, porém as receitas provenientes de vendas ao exterior tiveram uma queda de 5% equiparada com o ano anterior, o impacto dessa redução implicou diretamente no recolhimento de impostos, que representou 49% de aumento nos custos tributários no ano de 2018.

Sendo assim conclui-se que as atividades exportadoras contribuem diretamente para a redução da carga tributária no Brasil, os incentivos fiscais possuem um importante papel no crescimento do mercado no âmbito internacional, o profissional Contador possuiu função determinante para auxiliar os novos empreendedores nesse tipo de mecanismo de mercado, agindo como orientador, consultor e multiplicador de resultados. No entanto ainda há necessidade de mais aprofundamento em pesquisas que comprovem como realmente são essas transações de mercados internacionais com suas vantagens e entraves nos processos.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSUMPÇÃO, Rossandra Mara. **Exportação e Importação: conceitos e procedimentos básicos**. 20. ed. Curitiba: Ibplex, 2007.

CASTRO, José Augusto. **Exportação Aspectos Práticos e Operacionais**. São Paulo: Lex, 2005.

FREITAS, Vladimir Passos de. et al. **Importação e exportação no direito brasileiro**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

GARCIA, Luiz Martins. **Exportar: rotinas e procedimentos, incentivos e formação de preços**. 9. Ed. São Paulo: Aduaneiras, 2006.

LUZ, Rodrigo. **Comércio internacional e legislação aduaneira**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

MALUF, Sâmia Nagib. **Administrando o comércio exterior do Brasil**. São Paulo: Aduaneiras, 2000.

MUTO R. **Curso de Comércio Exterior: Legislação Aduaneira**. Disponível em: <http://www.cesupa.br/Professores/trevisan/docs/modulo9/pdf/200%20Regimes%20aduaneiros.pdf>. Acesso em: 15 jul.2019

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Imposto de Exportação (IE)**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributos/impostodeexportacao.htm>. Acesso em: 09 jun. 2019.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Você sabe o que é drawback?** Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/guia/drawback.html>. Acesso em: 07 jun. 2019.

VIEIRA, Aquiles. **Teoria e Prática Cambial: exportação e importação**. 3ed. São Paulo: Aduaneiras, 2008.

ZANLUCA, Júlio César. **Os incentivos fiscais aos exportadores**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/incentivosexportadores.htm>. Acesso em: 05 jun. 2019.