

TRIBUTAÇÃO NA IMPORTAÇÃO: APLICAÇÃO DO TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL DO ESTADO DA PARAÍBA

TAXATION ON IMPORTS: APPLICATION OF THE TERM OF AN AGREEMENT OF SPECIAL REGIME OF THE STATE OF PARAÍBA

Ramon Elson de Andrade Soares¹
Mateus Alexandre Costa dos Santos²
Risolene Alves de Macena Araújo³

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo analisar os tributos incidentes nas operações de importações de mercadorias oriundas do exterior, apresentando quais os tributos incidentes no processo de importação, bem como sua competência tributária, procedimentos que envolvem a entrada da mercadoria em território nacional e aplicação de regime especial. As informações foram obtidas por meio de leis, regulamentos, acessos em sites governamentais, fontes bibliográficas e trabalhos voltados para a área de comércio exterior. Posteriormente foi apresentado um estudo realizado em um processo de importação com e sem a utilização do benefício do Termo de Acordo de Regime Especial instituído pelo governo do Estado da Paraíba através do Decreto nº 23.210, de 29/07/2002. A pesquisa possui caráter qualitativo, pois avalia os dados para melhor entendimento acerca do tema e ainda pode ser classificada como descritiva em relação aos objetivos. Os resultados demonstram que o pagamento do ICMS com a utilização do TARE é vantajosa para as empresas que importam, considerando a diminuição do valor pago de tributos no desembaraço aduaneiro de mercadorias. O Termo de Acordo de Regime Especial, além de apresentar uma economia para as empresas que importam possuidoras do benefício, atrai empresários e novos investimentos, desenvolvendo assim a economia do Estado.

Palavras-chave: Importação de mercadorias. Tributos no Comércio Exterior. Termo de Acordo de Regime Especial.

ABSTRACT

The present work has the objective of analyzing the taxes levied on the importation of goods originating from abroad, showing which taxes are involved in the importation process, as well as its tax jurisdiction, procedures involving the entry of merchandise into national territory and application of regime Special. The information was obtained through laws, regulations, access to governmental sites, bibliographical sources and works related to the foreign trade area. Subsequently, a study was carried out in an import process with and without the use of the Special Regime Agreement Agreement established by the government of the State of Paraíba through Decree No. 23,210, July 29, 2002. The research has a qualitative character, since it evaluates the data for a better understanding about the subject and can still be classified as descriptive in relation to the objectives. The results demonstrate that the payment of ICMS with the use of TARE is advantageous for the companies that import, considering the reduction of the value paid of taxes in the customs clearance of goods. The Special Regime Agreement Agreement, besides presenting an economy for the companies that import the benefit, attracts entrepreneurs and new investments, thus developing the economy of the State.

Keywords: Import of goods. Taxes in Foreign Trade. Term of Special Regime Agreement.

¹ Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). E-mail: ramon_elson@hotmail.com.

² Doutor em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciência Contábeis – (UnB, UFPB, UFRN), João Pessoa/PB. Professor da Universidade Federal da Paraíba (UFPB). E-mail: mateusalexandrecs@hotmail.com.

³ Mestra em Ciências Contábeis pelo Programa de Pós-Graduação – PPGCC/UFPB. Professora da Faculdade Unifuturo. E-mail: risolenee@hotmail.com

1 INTRODUÇÃO

Com o advento da globalização, o comércio exterior tem se tornado importante para o desenvolvimento econômico dos países. Diante deste cenário de mudanças, além das empresas enfrentarem concorrências entre si, passam por outros desafios, entre eles, a elevada carga tributária de alguns países. Como meio alternativo para superar as dificuldades, as empresas estão optando pelos “importados”, visando assim alcançar vantagens competitivas.

O comportamento do Brasil no comércio exterior vem crescendo nos últimos anos. Segundo dados do Ministério de Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, na plataforma da balança comercial o país teve um aumento de 16,41% de janeiro de 2017 a janeiro de 2018 (MDIC, 2018). Comportamento já observado em anos anteriores, em que se experimentou um crescimento em torno de 340%, entre os anos de 1990 e 2008, o que equivale a uma taxa de 9,3% ao ano. Nesse período, a atuação do Brasil no comércio exterior sobre o Produto Interno Bruto (PIB) saiu de 11,1% na década de 90 para 23,6% em 2008, representando 113% de incremento.

Visando a proteção do mercado interno, o governo brasileiro tem o controle e estabelece limites para que não haja desequilíbrio na economia. Considerando que o país não é autossuficiente, existem mercadorias nos quais os custos são reduzidos, fazendo com que se tenha a aquisição dessas e supra as suas necessidades.

De acordo com Lopez; Gama (2008), a importação é a entrada de mercadoria estrangeira em um determinado país, no qual passa por um processo de nacionalização, no momento do desembarço aduaneiro. Essa modalidade comercial tem sido opção por muitos, no que tange a aquisição de produtos de outros países, pois, esses são de baixos custos e, conseqüentemente, proporcionam maiores retornos. No entanto, trata-se de uma operação que requer muito estudo, pois trabalha diretamente com a legislação que passa por alterações constantes.

Além de beneficiar a sociedade com a presença dos produtos, tem-se que as importações são fonte de arrecadação para os entes públicos, pois há a incidência de tributos de ordem federal e estadual. A fiscalização tributária é intensa e conta a exigência de diversos documentos, o que torna o processo de importação rígido, altamente controlado, burocrático e complexo.

De acordo com o Despacho Aduaneiro de Importação regulamentado pelo Decreto 6759/2009, os tributos que são incidentes na importação e as suas somas dependem do tipo de produto, seu valor, origem, natureza da operação, qualidade do importador, entre outros. Como forma de aumentar sua arrecadação e desenvolver a economia de determinado estado atraindo assim investidores, são concedidos benefícios fiscais por entes políticos. Um destes benefícios é o Termo de Acordo de Regime Especial (TARE), instituído pelo Governo do Estado da Paraíba pelo Decreto nº 23.210, de 29/07/2002.

Segundo Costa (2006), por volta de 1998, o TARE foi criado com o objetivo de atrair empresas atacadistas para criação de empregos no Distrito Federal (DF). O imposto cobrado naquele momento era o menor em relação aos demais estados, o que contribuiu para a instalação de centenas de distribuidoras.

Diante disso, considerando que a redução da carga tributária significativa pode representar um diferencial importante nas operações com importação de mercadorias, e, sabendo que as empresas buscam alternativas para reduzir os custos tributários e melhorar nos resultados de ordem econômica e financeira nos processos de importação, o presente estudo

propõe-se a responder o seguinte questionamento: de que forma ocorre à tributação nas importações, com e sem a utilização dos benefícios do Termo de Acordo de Regime Especial, instituído pelo Governo do Estado da Paraíba, através do Decreto nº 23.210, de 29/07/2002?

Sendo assim, o objetivo deste trabalho consiste em demonstrar a tributação nas importações com e sem a utilização dos benefícios do Termo de Acordo de Regime Especial, instituído pelo Governo do Estado da Paraíba, através do Decreto nº 23.210, de 29/07/2002.

Segundo Herlon Brandão diretor de Estatísticas e Apoio às Exportações do Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços (MDIC, 2018), houve um crescimento das importações do país no mês de outubro de 2017, uma média diária de US\$ 651,2 milhões, contra US\$ 568,8 milhões para o mesmo mês de 2016, sinalizando a retomada no aquecimento da economia, de acordo com a Agência Brasil.

Por se tratar de uma alternativa que vem crescendo no Estado é de fundamental importância que os conceitos de importação sejam trabalhados de maneira compreensiva facilitando todo o entendimento realizado no processo, tendo em vista a complexidade da operação.

Segundo Diário da Amazônia (2018), a aquisição de bens de capital por importadores brasileiros teve um aumento de 34,5% no mês de setembro de 2017 comparado com o mesmo mês de 2016. Com esse crescimento no número de importação por empresas, as oportunidades para profissionais contábeis têm como tendência aumentar, pois sua atuação é indispensável no serviço de consultoria e na ilustração dos benefícios que o comércio exterior pode trazer para seus negócios.

Com o intuito de desenvolver a economia de determinada região gerando empregos, renda e, também, o aumento da arrecadação, estados são beneficiados com incentivos fiscais do governo.

Pelo contexto apresentado, o presente estudo justifica-se pela colaboração potencial a ser oferecida na análise de vários aspectos tributários relevantes, existentes no processo de importação de mercadoria estrangeira, a qual poderá beneficiar os profissionais de contabilidade que atuem em empresas voltadas ao comércio exterior. Adicionalmente, tem-se uma justificativa de ordem pessoal do autor, pelo fato da sua experiência profissional como funcionário em uma empresa de comércio exterior, a qual prestava serviços de importação.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Inicia-se o referencial teórico com as conceituações sobre o processo de importação.

2.1 Processo de importação

O processo de importação pode ser determinado como a operação que propicia a entrada de mercadoria estrangeira em um determinado território aduaneiro, logo depois de realizadas as condições legais e comerciais. Segundo Assumpção (2007), existem importações com finalidade distinta sem cobertura cambial que são aquelas a títulos de doações, amostras, testes etc.

A importação pode ser realizada de maneira direta e indireta. A importação direta é aquela que ocorre sem intermediários, a sua compra é feita diretamente com o fornecedor. A

importação indireta é aquela que se caracteriza pela utilização de um intermediário (KEDDI, 2012).

Como forma de proteger o mercado interno, mantendo equilibrada a balança comercial entre as importações e exportações o governo opera de forma reguladora, aumentando a arrecadação de tributos. O comércio exterior no Brasil tem como ponto positivo a geração de empregos diretos e indiretos como despachantes, contadores, administradores, enfim, diversas áreas estão presentes no processo de importação.

Para uma empresa realizar importação é preciso ser feito o Registro de Rastreamento da Atuação dos Intervenientes Aduaneiros da Receita Federal (RADAR). Esse recebe dados cadastrais, comerciais, financeiros e contábeis.

Logo em seguida é necessário realizar a habilitação no Sistema Integrado do Comércio Exterior (SISCOMEX). Ele é responsável pela tributação do comércio exterior, observando as informações fiscais, como o tipo de mercadoria e classificação fiscal. É por meio do portal do SISCOMEX onde é realizado o registro da Declaração de Importação (DI).

O desembaraço aduaneiro ocorre no momento em que a mercadoria chega ao porto. Depois de realizados todos os procedimentos competentes ao porto, inicia-se a nacionalização da mercadoria. Essa fase ocorre no momento em que é feito o registro da DI no Siscomex onde são debitados da conta do importador todos os impostos federais. Depois de pago os impostos, devem aguardar a parametrização da Receita Federal do Brasil (RFB) que poderá ser apresentado por canais ilustrados no Quadro 1.

CANAL	DESCRIÇÃO
VERDE	Desembaraço automático, dispensados a análise documental, a verificação da mercadoria e a entrega dos documentos.
AMARELO	Realizado a análise documental, dispensa a verificação da mercadoria.
VERMELHO	Realizado a análise documental e a verificação da mercadoria.
CINZA	O desembaraço somente será realizado após a análise documental, a verificação da mercadoria e a análise do valor aduaneiro.

Quadro 1 – Canais de Parametrização
Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

Quando selecionado no canal verde a mercadoria é automaticamente desembaraçada no sistema. Logo em seguida o ICMS poderá ser pago de acordo com a alíquota específica do estado.

2.2 Tributos aplicados na importação

Para que seja possível o entendimento dos tributos incidentes na importação é de suma importância abordar cada um deles nas operações com mercadorias observando de forma sucinta a sua aplicação. Os tributos estão subdivididos em impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimos compulsórios de acordo com o Código Tributário Nacional (CTN) art. 5º (BRASIL, 1966).

O imposto é um tipo de tributo cuja sua obrigação não depende de qualquer atividade estatal específica, em relação ao contribuinte, conforme o CTN em seu art. 16º (BRASIL, 1966). Dessa maneira, o imposto incidirá sobre qualquer atividade que esteja amparada em lei como obrigação do contribuinte com o governo em suas diversas escalas.

Os impostos que são exigidos no processo de importação estão amparados por lei e compete tanto a União quanto aos Estados determinar a forma de cálculo e sua cobrança. No âmbito da União têm-se os seguintes impostos incidentes na importação, conforme art. 149º e 153º, da Constituição Federal: Imposto de Importação – II; Impostos sobre Produtos Industrializados – IPI; Programa Integração Social – PIS; e Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (BRASIL, 1988).

Na esfera Estadual e do Distrito Federal (DF) tem-se o seguinte tributo incidente na importação, conforme art. 155º, II, (BRASIL, 1988): Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

A cobrança dos tributos federais incidentes no processo de importação, ou seja, II, IPI, Pis/Pasep e Cofins é efetuada por meio do débito na conta corrente do importador, através do SISCOMEX. Logo o ICMS é pago para o Estado de destino das mercadorias ou bens importados.

2.2.1 Imposto de Importação (II)

O Imposto de Importação é uma tarifa alfandegária, de competência da União (Art.153º, I, da CF/1988). Como forma de garantir a proteção da indústria nacional predomina no Imposto de Importação a função extrafiscal.

Imposto cuja incidência é o ingresso de produtos vindos do exterior em território nacional conforme previsto no art. 69º, Decreto nº 6.759 (BRASIL, 2009). O seu fato gerador ocorre com a entrada de mercadoria estrangeira no momento do registro da DI. Os seus contribuintes são todos aqueles que efetuam operações de importação de mercadorias ou quem a lei equiparar CTN, art.22º, I (BRASIL, 1966).

A alíquota depende do Poder Executivo, pois ele pode alterar nas condições e nos limites da lei, a fim de regular os propósitos da política cambial e o comércio exterior. A base de cálculo, quando a alíquota for *ad valorem*, a base será o preço normal no momento da importação, ou seja, o valor aduaneiro, no momento da entrada do produto no país de acordo com CTN, art.20º, II (BRASIL, 1966).

2.2.2 Imposto sobre Produto Industrializado (IPI)

O IPI é um imposto incidente sobre produtos que passam pelo processo de industrialização e também sobre as mercadorias vindas do exterior, segundo art. 2º do Decreto nº 7.212 (BRASIL, 2010). Tem função extrafiscal e é considerado um imposto seletivo em atribuição da essencialidade do produto. O recolhimento do IPI, no caso de produtos importados, ocorrerá no momento do desembaraço aduaneiro de acordo com o Art. 262º do Decreto nº 7.212 (BRASIL, 2010).

As alíquotas devem ser inversamente proporcionais a essencialidade do produto. A base de cálculo do IPI na importação é formada pelo valor aduaneiro, acrescentado do imposto de importação, taxas e demais encargos, conforme art. 47º da Lei nº 5.172 (BRASIL, 1966).

2.2.3 Programa Integração Social (PIS) e Contribuição social para o Financiamento da Seguridade social (COFINS)

O PIS e a COFINS são contribuições sociais de competência da União que também incidem sobre as mercadorias importadas, situação em que o seu fato gerador é no momento do registro da DI, estágio existente para a liberação da entrada de produtos estrangeiros no país.

A Lei 10.865/2004, em seu art. 3º dispõe acerca do fato gerador do PIS e COFINS que será a entrada de bens estrangeiros no território nacional. O pagamento do PIS e COFINS de importação é pago por meio de débito automático da conta do importador, valor esse cobrado no momento do desembarço aduaneiro, conforme o art. 4º, da Lei nº 10.865 (BRASIL, 2004).

2.2.4 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)

O ICMS é um imposto de competência privativa dos Estados e do Distrito Federal previsto no art. 155º, II, CF/88. Nas operações de importação o ICMS incide no momento da entrada da mercadoria estrangeira em território nacional, conforme disposto no art. 2º, § 1º, I, Lei Complementar nº 87/96. O contribuinte é toda pessoa física ou jurídica que importa mercadoria do exterior (BRASIL, 1996).

O fato gerador é detalhado na lei que o estabelece. A Lei Complementar nº 87/96 estabelece as normas gerais do ICMS, no que diz respeito à substituição dos convênios interestaduais. A sua alíquota vai variar de acordo com a sua região.

A base de cálculo do ICMS é composta pela seguinte fórmula: (Valor Aduaneiro + II + IPI + PIS + COFINS + TAXA SISCOMEX + despesas ocorridas até o momento do desembarço aduaneiro) / ICMS (100% - alíquota do ICMS).

Esse é o chamado cálculo “por dentro” do ICMS, em que a base de cálculo “por fora” (sem embutir o imposto) deverá ser dividida por um determinado fator (100% - alíquota da mercadoria) para se aferir a base de cálculo com o imposto calculado “por dentro” e, somente após esse procedimento, aplica-se a alíquota referente ao produto, para se obter o ICMS devido na operação de importação (ASHIKAGA, 2007, p. 54).

Cabe verificar a hipótese de incidência do imposto em determinado território. No caso de mercadoria importada, compete ao Estado em que está situado o importador para cobrar o ICMS e não aquele que a mercadoria ingressa em território nacional.

2.3 Termo de Acorde de Regime Especial (TARE)

Com o intuito de aumentar o incremento do faturamento e da arrecadação do imposto, a Secretaria de Estado da Receita da Paraíba instituiu o Termo de Acordo de Regime Especial, através do Decreto nº 23.210, de 29/07/2002 posteriormente atualizado até o Decreto nº 37.534 de 28/07/2017.

As empresas que adotarem a este regime terão benefício no regime diferenciado do ICMS. Vale salientar que esse Decreto citado regulariza todos os TAREs criados pelas empresas. No entanto, cada entidade criará seu TARE específico juntamente com a Secretaria de Receita do Estado.

Art. 1º A Secretaria de Estado da Receita, mediante celebração de Termo de Acordo com estabelecimentos industriais ou comerciais devidamente inscritos neste Estado, poderá adotar Regime Especial de Tributação de ICMS, em substituição à sistemática normal de apuração, visando o incremento do faturamento e da arrecadação do imposto (BRASIL, Decreto 23.210, de 29 de julho de 2002).

As empresas que pretendem adquirir os benefícios proposto pelo TARE deverá solicitar seu enquadramento. O Estado avaliará toda a composição do tipo de atividade e atribuirá uma alíquota diferenciada para cada tipo empresa. A formalização desse Termo é sigilosa, pois se trata da estratégia de negócio da organização.

O governo tem como condicionante para as empresas importadoras e comercial trading de acordo com o art. 3º, Decreto nº 23.210/02.

I - Efetuar, mensalmente, independente da existência de saldo credor, recolhimento de ICMS, nunca inferior ao maior valor entre:

- a) Quatro por cento (4%) do valor das saídas internas de mercadorias sujeitas à tributação normal, ressalvadas as saídas internas de mercadorias produzidas por indústrias localizadas neste Estado e as saídas interestaduais, cujos percentuais, para ambas as situações ressalvadas, serão estabelecidos em Termo de Acordo; ou,
- b) Valor mínimo estabelecido em Termo de Acordo, celebrado com a Secretaria de Estado da Receita – SER.

V - Manter em meio digital a escrituração dos livros e dos documentos nos termos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, conforme a legislação pertinente, e demais informações necessárias à apuração do imposto referente às operações e prestações praticadas, bem como outras de interesse do fisco.

VI - Estabelecer-se em local compatível com a atividade desempenhada e que disponha de espaço físico apropriado para o estoque de mercadorias.

§ 1º Para concessão de Termo de Acordo aos estabelecimentos de que trata o inciso II do “caput” deste artigo, é necessário que o faturamento médio mensal dos últimos 12 (doze) meses de atividade tenha sido superior a R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais).

§ 3º O tratamento tributário objeto do presente Decreto não se aplica nas entradas interestaduais por transferência de mercadorias entre estabelecimentos comerciais atacadistas e varejistas que supere o percentual estabelecido em Termo de Acordo, celebrado com a Secretaria de Estado da Receita - SER, exceto no caso de empresas novas que realizem investimentos relevantes, em que fica permitido ultrapassar o referido percentual, por, no máximo, seis meses consecutivos contados do início da vigência do Termo de Acordo.

Como visto, dependendo do tipo de empresa, o ICMS será apurado e recolhido sob uma alíquota diferenciada em cada desembaraço aduaneiro, a título de antecipação, respeitando cada TARE específico.

3 MÉTODO

Inicia-se o método pela tipologia e delimitação da pesquisa.

3.1 Tipologia e delimitação da pesquisa

Este trabalho consiste de uma pesquisa científica que busca contribuir no entendimento da tributação nas importações de mercadorias vindas do exterior. Quanto aos objetivos esta pesquisa caracteriza-se como descritiva, em virtude de realizar um levantamento de relações entre variáveis acerca da incidência dos impostos nas operações de importação, analisando de forma comparativa o cálculo do ICMS com e sem a utilização do benefício concedido pelo Governo do Estado da Paraíba.

Referente à abordagem do problema, a pesquisa classifica-se como qualitativa, de forma que pretende compreender o tema buscando o resultado proposto.

De maneira a alcançar o objetivo deste trabalho, de forma a facilitar o entendimento, esclarecendo as operações do comércio exterior, fez-se necessário a análise documental por meio da utilização de Leis, Regulamento, Decretos e demais legislação.

A pesquisa delimitou-se a incidência dos tributos nas operações de aquisição de mercadorias importadas de forma a verificar as variáveis essenciais, observando as vantagens de realizar uma importação com e sem utilização do benefício concedido pelo Termo de Acordo de Regime Especial.

O procedimento metodológico aplicado para a realização da análise ora proposta consistiu na simulação de uma importação, onde se apresentou um cenário modelo com a aplicação dos impostos incidentes no processo de importação. Conforme demonstrado no Quadro 2 realizou-se o cálculo do ICMS de um determinado produto.

Valor Mercadoria	R\$	100.000,00
Valor Frete	R\$	15.000,00
Valor Seguro	R\$	5.000,00
Valor Aduaneiro	R\$	120.000,00
% Imposto de Importação	8%	
Valor do Imposto de Importação	R\$	9.600,00
Base de Cálculo do IPI	R\$	129.600,00
% do IPI	10%	
Valor do Imposto sobre Produtos Industrializados	R\$	12.960,00
% do PIS	2,10%	
Valor do PIS – Importação	R\$	2.520,00
% do COFINS	10,65%	
Valor da COFINS – Importação	R\$	12.780,00
Despesas Aduaneiras	R\$	3.000,00
Subtotal	R\$	160.860,00
Base de Cálculo do ICMS	R\$	196.170,73
% do ICMS	18%	
Valor do ICMS	R\$	35.310,73

Quadro 2 - Cenário de Simulação
Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

No cenário descrito, a pesquisa restringiu-se a apontar os seguintes tributos: II, IPI, PIS, COFINS, ICMS, na hipótese de uma operação com e sem utilização do benefício. Os resultados foram confrontados entre si, auxiliando na compreensão de modo que seja possível responder o problema de pesquisa proposto.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Neste capítulo, há a apresentação dos cálculos dos tributos incidentes na importação de mercadorias (II, IPI, PIS, CONFIS e ICMS) pagos durante o desembaraço aduaneiro, com e sem a utilização do benefício do Termo de Acordo de Regime Especial.

Para efetuar os cálculos, utilizou-se como exemplo um extrato de Declaração de Importação (DI), para um melhor entendimento acerca de informações relevantes como o valor *FOB* (*free on board*) ou valor das mercadorias no local de embarque (VMLE), frete internacional, seguro internacional, valor da moeda e taxa SISCOMEX.

Os cálculos são apresentados por meio de planilhas, logo em seguida as devidas explicações de como são aplicados os tributos. Os valores encontrados na DI são utilizados como base para fazer os cálculos do ICMS, utilizando de maneira correta a aplicação de formulas evidenciada na fundamentação teórica.

A Tabela 1 apresenta um modelo organizado onde são encontradas as principais informações acerca dos valores em um processo de importação. Vale salientar que cada empresa utiliza a sua, cabendo cada uma elaborar de forma que possa organizar e melhor facilitar a demonstração dos valores.

As informações evidenciadas se referem à aquisição de lâmpadas oriundas da Holanda. São apresentadas informações como o valor FOB, frete, seguro, moeda, NCM, as quais servem para o cálculo do ICMS com e sem a utilização do TARE. De forma clara, para melhorar o entendimento de como chegar aos tributos incidentes no processo de importação encontrados na DI, será feito o desmembramento passo a passo para se chegar a cada valor.

DEMONSTRAÇÃO DOS TRIBUTOS			
ORIGEM MERCADORIA	HOLANDA	VALOR FOB (VMLE)	\$ 5.346,00
DESTINO MERCADORIA	BRASIL	FRETE	\$ 2.500,05
TIPO DE MERCADORIA	LÂMPADAS	SEGURO	\$ -
NCM	8539.49.00	MOEDA	R\$ 3,2301
DESCRIÇÃO DE DESPESAS			
1	FOB		R\$ 17.268,11
2	FRETE		R\$ 8.075,41
3	SEGURO		R\$ -
4	TOTAL CIF		R\$ 25.343,53
TRIBUTOS DESEMBARAÇO ADUANEIRO			
5	II	18%	R\$ 4.561,83
6	IPI	15%	R\$ 4.485,80
7	PIS	2,10%	R\$ 532,21
8	CONFINS	9,65%	R\$ 2.445,65
9	TAXA SISCOMEX	INDICADA NA DI	R\$ 214,50

10	SUBTOTAL		R\$	37.583,53
11	ICMS SEM O BENEFÍCIO	18%	R\$	8.250,04
12	ICMS COM O BENEFÍCIO	2,5%	R\$	963,68
(=)	TOTAL DE TRIBUTOS ALFANDEGARIOS SEM O TARE (5+6+7+8+9+11)		R\$	20.490,05
(=)	TOTAL DE TRIBUTOS ALFANDEGARIOS COM O TARE (5+6+7+8+9+12)		R\$	13.203,68

Tabela 1 - Demonstração dos Tributos na Importação com e sem a Utilização do TARE

Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

Os tributos e as alíquotas vão variar de acordo com o tipo de mercadoria, ou seja, cada mercadoria terá sua classificação fiscal (NCM), no exemplo aqui analisado, foram importadas lâmpadas, cujo NCM é 8539.49.00, conforme a Tabela 2.

TIPO DE TRIBUTO	ALÍQUOTA
II	18%
IPi	15%
PIS	2,10%
CONFINS	9,65%
ICMS	18%

Tabela 2 - Tributos e Alíquotas

Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

Para efetuar os cálculos dos tributos incidentes na importação, é necessário encontrar sua base de cálculo, base de cálculo essa chamada de valor aduaneiro (VA). O valor aduaneiro é composto pelo valor da mercadoria no local de embarque (VMLE), frete e seguro, conforme apresentado na Tabela 3.

Conhecendo o valor da mercadoria mais frete e seguro, deve-se multiplicar pela taxa do câmbio do dia, dessa maneira chegaremos ao valor aduaneiro na moeda corrente do país importador. No exemplo acima foi utilizada a taxa do dólar (US\$).

	DADO		VALOR
1	Valor Mercadoria (VLME) - US\$	\$	5.346,00
2	Frete Internacional - US\$	\$	2.500,05
3	Seguro Internacional - US\$	\$	-
4	Valor USD - US\$	\$	3,2301
(=)	Valor Aduaneiro - R\$ (1+2+3) * 4	R\$	25.343,53

Tabela 3 - Valor Aduaneiro

Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

O valor aduaneiro encontrado servirá como base de cálculo para chegar ao imposto de importação, conforme indicado a seguir, na Tabela 4. Para tanto, é necessário conhecer o valor aduaneiro já em moeda nacional e a alíquota aplicada ao produto estrangeiro.

APURAÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO		VALOR	
1	Valor Aduaneiro	R\$	25.343,53
2	Alíquota		18%
(=)	Imposto de Importação	R\$	4.561,83

Tabela 4 - Apuração do Imposto de Importação
Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

Para chegar ao valor do Imposto de Importação basta multiplicar o valor aduaneiro em moeda corrente no país da nacionalização e multiplicar pela alíquota do produto. O valor apurado no II é de R\$ 4.561,83. Logo em seguida, na Tabela 5, apura-se o IPI na importação de mercadorias, calculado conforme o art. 47º, da Lei nº 5.172/66. Dessa forma, para chegarmos ao valor do IPI é preciso do valor aduaneiro somado com II e multiplicado pela sua alíquota (Tabela 5).

APURAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTO INDUSTRIALIZADO		VALOR	
1	Valor Aduaneiro	R\$	25.343,53
2	Valor do Imposto de Importação	R\$	4.561,83
3	Base de Cálculo do IPI (1+2)	R\$	29.905,36
4	Alíquota		15,00%
(=)	Valor do Imposto sobre Produtos Industrializados	R\$	4.485,80

Tabela 5 - Apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados
Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

O valor calculado do IPI e que será arrecadado pela União é de R\$4.485,80. Logo abaixo de forma continua encontraremos os valores do PIS e COFINS através do cálculo de cada imposto.

Para efetuar o cálculo do PIS e COFINS, a base de cálculo a ser considerada é o valor aduaneiro, o qual também foi utilizado na apuração do IPI. Sobre essa base de cálculo são aplicadas as alíquotas respectivas, conforme demonstrado na Tabela 6.

APURAÇÃO DO PIS E COFINS		VALOR	
1	Valor Aduaneiro	R\$	25.343,53
2	Alíquota do PIS		2,10%
3	Alíquota do COFINS		9,65%
(=)	Valor do PIS	R\$	532,21
(=)	Valor do COFINS	R\$	2.445,65

Tabela 6 - Apuração do PIS e COFINS
Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

Após os cálculos, os valores apurados do PIS e COFINS no processo de importação são respectivamente de R\$ 532,21 e R\$ 2.445,56. Seguindo a ordem, o último tributo a ser apurado é o ICMS, conforme apresentado na sequência.

Com o intuito de apurar o ICMS é preciso o valor aduaneiro, o valor do II, o valor do IPI, o valor do PIS e da COFINS e taxa SISCOMEX.

Inicialmente é exposto o valor do ICMS a pagar durante a realização do processo de desembaraço aduaneiro sem o incentivo concedido pelo Governo do Estado da Paraíba. A Tabela 7 apresenta a apuração da base de cálculo do ICMS na importação de mercadorias e também o valor do ICMS pago integral pago na aquisição de lâmpadas.

APURAÇÃO DO ICMS SEM O TARE		VALOR
1	Valor Aduaneiro	R\$ 25.343,53
2	Valor do Imposto de Importação (II)	R\$ 4.561,83
3	Valor do Imposto sobre Produto Industrializado (IPI)	R\$ 4.485,80
4	Valor do PIS	R\$ 532,21
5	Valor do COFINS	R\$ 2.445,65
6	Taxa SISCOMEX	R\$ 214,50
7	Subtotal (1+2+3+4+5+6+7)	R\$ 37.583,53
8	Base de Cálculo do ICMS (7/0,82)	R\$ 45.833,57
9	Alíquota do ICMS	18,0%
(=)	Valor do ICMS	R\$ 8.250,04

Tabela 7 - Apuração do ICMS sem o TARE

Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

A fórmula para o cálculo do ICMS na importação é apresentada da seguinte maneira:

Base de cálculo = (Valor Aduaneiro + II + IPI + PIS + COFINS + Taxa SISCOMEX) / ICMS (100% - alíquota do ICMS).

A base de cálculo é encontrada através do somatório do valor aduaneiro, II, IPI, PIS, COFINS e Taxa SISCOMEX, em seguida dividido pela diferença de 100% e a alíquota aplicada de 18%.

O valor do ICMS sem o benefício que seria pago durante o desembaraço aduaneiro antes da liberação da mercadoria no recinto alfandegário é de R\$ 8.250,04. Dando seguimento, tem a apresentação do demonstrativo da apuração do ICMS a ser pago pelo contribuinte no desembaraço aduaneiro com o benefício do Termo de Acordo de Regime Especial.

Na Tabela 8 é exibido o ICMS a pagar com a utilização do benefício concedido pelo Governo do Estado da Paraíba durante o desembaraço aduaneiro de mercadorias estrangeiras.

APURAÇÃO DO ICMS SEM O TARE		VALOR
1	Valor Aduaneiro	R\$ 25.343,53
2	Valor do Imposto de Importação (II)	R\$ 4.561,83
3	Valor do Imposto sobre Produto Industrializado (IPI)	R\$ 4.485,80
4	Valor do PIS	R\$ 532,21
5	Valor do COFINS	R\$ 2.445,65
6	Taxa SISCOMEX	R\$ 214,50
7	Subtotal (1+2+3+4+5+6+7)	R\$ 37.583,53

8	Base de Cálculo do ICMS (7/0,975)	R\$	38.547,21
9	Alíquota do ICMS		2,5%
(=)	Valor do ICMS	R\$	963,68

Tabela 8 - Apuração do ICMS com o TARE
Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

A maneira de fazer o cálculo do ICMS com a utilização do benefício do TARE segue a mesma metodologia do ICMS sem o benefício, no entanto vale ressaltar que mudará a sua base de cálculo que será 100% menos 2,5% do TARE específico multiplicado pela alíquota de 2,5%.

Fazendo os cálculos de acordo com a tabela acima, teremos o valor do ICMS com o benefício é de R\$ 963,68. Em último momento é apresentado à diferença tributária do ICMS com e sem aplicação do benefício do Termo de Acorde de Regime Especial.

A tabela 9 destaca a carga tributária incidente na importação de lâmpadas oriundas da Holanda.

TRIBUTOS	SEM TARE	COM TARE
II	R\$ 4.561,83	R\$ 4.561,83
IPI	R\$ 4.485,80	R\$ 4.485,80
PIS	R\$ 532,21	R\$ 532,21
COFINS	R\$ 2.445,65	R\$ 2.445,65
Taxa SISCOMEX	R\$ 214,50	R\$ 214,50
ICMS	R\$ 8.250,04	R\$ 963,68
Total de Tributos Alfandegários	R\$ 20.490,04	R\$ 13.203,68
Variação		R\$7.286,36

Tabela 9 - Carga Tributária com e sem o Benefício do TARE
Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

Ao observar a tabela acima, verificamos que os impostos federais (II, IPI, PIS e COFINS) não sofrem alterações, no entanto, no âmbito dos estados às empresas beneficiadas pelo TARE têm uma variação no seu ICMS no montante de R\$ 7.286,36. Diante disso, o total de tributos a ser pago sem o TARE é de R\$ 20.490,04, enquanto que com a utilização do TARE a empresa importadora pagará R\$ 13.203,68.

Esta variação reflete uma economia na ordem de 35,56% (trinta e cinco vírgula cinquenta e seis por cento) para os detentores do TARE no total dos tributos alfandegários. Como reflexo desse benefício tem-se maior demanda pelas importações, a busca de novos negócios e um aumento do incremento na economia.

Outra forma de demonstrar a economia tributária se dá por meio da aplicação da Equação 1.

$$DIFERENÇA = BC \times \frac{ALIQ_{SEM TARE} - ALIQ_{COM TARE}}{1 - (ALIQ_{SEM TARE} + ALIQ_{COM TARE}) + (ALIQ_{SEM TARE} \times ALIQ_{COM TARE})}$$

(1)

Para um melhor entendimento acerca da economia tributária, a Tabela 10 demonstra a economia para diversas alíquotas utilizadas.

DEMONSTRAÇÃO DA ECONOMIA				
Base de Cálculo	37.583,53	Alíquota		
Sem Incentivo		18%	R\$ 8.250,04	
		Alíquotas	Economia em R\$	Economia em %
Com Incentivo		2,50%	R\$ 7.286,36	35,56%
		5%	R\$ 6.271,96	30,61%
		7,50%	R\$ 5.202,73	25,39%
		10%	R\$ 4.074,10	19,88%
		12,50%	R\$ 2.880,97	14,06%
		15%	R\$ 1.617,66	7,89%
		17,50%	R\$ 277,78	1,36%

Tabela 10 – Economia Tributária
Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

Após a realização dos cálculos, é apresentada graficamente a variação econômica das diversas alíquotas.

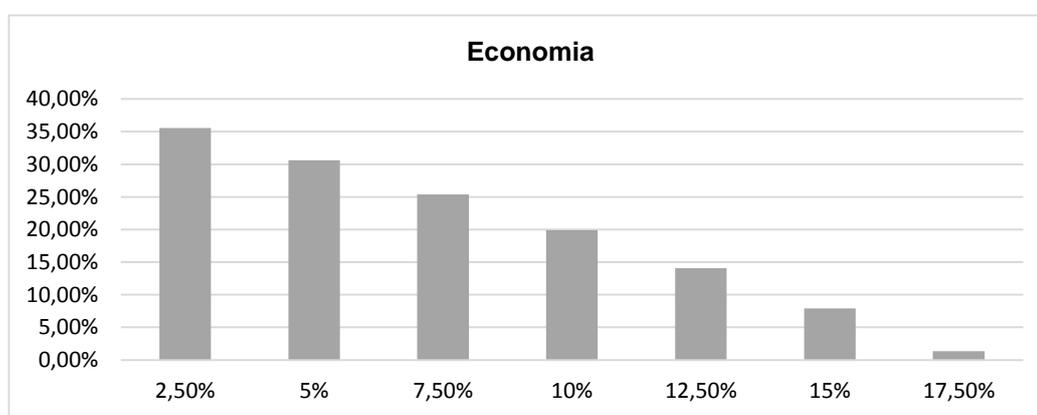


Gráfico 1 - Economia Tributária
Fonte: Elaborado pelos Autores (2018)

O Gráfico 1 representa a economia em termos percentuais em função das alíquotas. Pode-se concluir, analisando o gráfico, que quanto menor a alíquota do ICMS a ser utilizada maior será sua economia em um processo de importação. Esta economia tributária representa uma diminuição no fluxo de caixa das empresas, dando a estas a oportunidade para fazer novos investimentos.

5 CONCLUSÃO

Conclui-se que a importação de mercadorias pode ser um aspecto de total relevância em um determinado país, visto que todo país passa por escassez de um determinado recurso. Nova oportunidade de negócios também tem contribuído para o desenvolvimento de uma determinada região. A importação de mercadorias só pode ocorrer por empresas cadastradas em órgãos responsáveis para trabalhar com esse tipo de negócio e que profissionais estejam habilitados para operar com comércio exterior.

No comércio exterior é de fundamental importância o conhecimento a respeito do tema, considerando-se que todo o procedimento é complexo, requer habilidade e conhecimento de leis, tornando assim, uma importação segura e legal. A tributação está amparada em lei pelo princípio da legalidade, ou seja, só poderá ser cobrado qualquer tipo de tributo que estiver previsto em lei.

O Termo de Acordo de Regime Especial concedido pelo Governo do Estado da Paraíba para empresas importadoras nessa determinada região é um instrumento importante para o crescimento econômico no estado. Para as empresas detentoras desse benefício, a economia em cada processo de importação torna-se o principal foco, visto que, conseguem importar mais e aumentar os ganhos nas unidades de negócios.

No que se refere à carga tributária, ela dependerá do produto a ser importado. Para cada produto vindo do exterior é fornecido suas alíquotas, estas alíquotas serão diferenciadas pelo seu NCM que varia de acordo com o produto, pois esses possuem suas particularidades.

O presente trabalho evidenciou de que forma ocorria a tributação nas importações de mercadorias, com e sem utilização do Termo de Acordo de Regime Especial concedido pelo Governo do Estado da Paraíba.

Ao longo da pesquisa analisaram-se quais os tributos incidentes nas importações de mercadorias, apresentando as competências de cada ente responsável pela arrecadação e normatização. Outro aspecto importante na pesquisa está relacionado com a aplicabilidade do Termo de Acordo de Regime Especial utilizado de forma geral por empresas detentoras desse benefício, estabelecendo regras para sua utilização.

Por meio de planilhas e cálculos realizados, a pesquisa pode ser concluída que as importações de mercadorias com o benefício concedido pelo Governo da Paraíba por meio do Termo de Acordo de Regime Especial são mais vantajosas em relação a um importador que não se utiliza de nenhum benefício.

A economia tributária para quem utiliza o TARE, na referida pesquisa foi de 35,56% (trinta e cinco, vírgula cinquenta e seis por cento), fator esse que contribui para uma maior competitividade de mercado em relação às empresas e aos Estados que não detém do benefício, atraindo assim investidores de outras regiões.

Vale salientar que os tributos de âmbito federal não sofrem alterações, ou seja, o tributo será o mesmo para todo o território nacional. Entretanto, no âmbito estadual, o ICMS varia de acordo com cada região, ou seja, cada estado terá a sua alíquota específica.

O benefício concedido através do Termo de Acordo de Regime Especial além de proporcionar as empresas uma redução na cobrança do ICMS, será criado pelas empresas e o mesmo dependerá de aprovação pelos órgãos responsáveis, no qual será avaliada de acordo com cada especificação.

Como sugestão para futuras pesquisas recomenda-se investigar as motivações daquelas empresas que não se utilizam desse benefício, bem como ampliar tal investigação em outros estados.

6 REFERÊNCIAS

ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. **Análise da tributação na importação e na exportação**. 3 ed. São Paulo: Aduaneiras, 2007.

ASSUNPÇÃO, Rossandra Mara. **Exportação e Importação. Conceitos e Procedimentos Básicos**. 1. Ed. Paulo: Ibpex, 2007.

BRASIL. **Constituição Federal, 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituição.htm> Acesso em: 27 de fev. 2018.

_____. **Decreto nº 23.210, de 29 de julho de 2002**. Dispõe sobre a concessão de Regime Especial de Tributação aos contribuintes enquadrados nas atividades econômicas que específica e que sejam usuários de sistema eletrônico de processamento de dados para emissão de documentos e escrituração de livros fiscais, e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.receita.pb.gov.br/ser/legislacao/59-decretos-estaduais/icms/2774-decreto-n-23-210-de-29-de-julho-de-2003>> Acesso em: 10 de mar. 2018.

_____. **Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009**. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm> Acesso em: 28 de fev. 2018.

_____. **Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010**. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7212.htm> Acesso em: 28 de fev. 2018.

_____. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996** - Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm> Acesso em: 03 de mar. 2018.

_____. **Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004**. Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/L10.865compilado.htm> Acesso em: 03 de mar. 2018.

_____. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 25 de fev. 2018.

COSTA, Priscyla. **ICMS só pode ser alterado por decisão dos entes federados**. Ente Jurídico, São Paulo, 31 de jul. 2006. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2006-jul-31/icms_alterado_concordancia_estados/> Acesso em: 14 de maio de 2018.

DIÁRIO DA AMAZÔNIA. **Compras de Bens de Capital**. Disponível em: <<http://www.diariodaamazonia.com.br/compras-de-bens-de-capital-registram-crescimento-de-345/>> Acesso em: 25 de fev. de 2018.

JORNAL DO BRASIL. **Aumento de Importações no ano**. Disponível em: <<http://www.jb.com.br/economia/noticias/2017/11/01/mdic-diz-que-aumento-de-importacoes-no-ano-sinaliza-para-retomada-da-economia/>> Acesso em: 25 de fev. 2018

KEEDI, Samir. **ABC do Comércio Exterior**. 4. Ed. São Paulo: Aduaneiras, 2012.

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

MINISTÉRIO DA INDÚSTRIA, Comércio Exterior e Serviços. **Estatísticas de Comércio exterior**. Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/index.php/comercio-exterior/estatisticas-de-comercio-exterior>> Acesso em: 25 de fev. 2018.