

O Regime Aduaneiro de Drawback e seus Benefícios: Um Estudo sobre sua Utilização pelas Empresas Exportadoras do Estado do Paraná

FELIPE BRESOLIN WAGNER

felipewagner75@hotmail.com

EMERSON MUNIZ FREITAS

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ (UFPR)

emersonmfreitas@gmail.com

PAOLLA DAS GRAÇAS FELIX MUNARIM HAUSER

FACULDADE FUCAPE (FUCAPE)

paollahauser@yahoo.com.br

1 INTRODUÇÃO

O ano de 2016 e os que o antecederam, encontravam-se um cenário econômico de recessão, inflação e desvalorização cambial, sendo esses, alguns dos obstáculos da economia brasileira. Tal cenário pode exercer uma grande influência negativa no crescimento das empresas brasileiras. O mercado escasso e os altos tributos cobrados pelo governo contribuem para essa dificuldade de crescimento. Segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), no 2º trimestre de 2016, houve uma queda do Produto Interno Bruto (PIB) de 0,6% na comparação com o primeiro trimestre do ano (IBGE, 2016). Já em comparação com o igual período de 2015, o PIB teve contração de 3,8%. No acumulado dos quatro trimestres terminados no segundo trimestre de 2016, o PIB registrou queda de 4,9% em relação aos quatro trimestres imediatamente anteriores. Já no resultado para o primeiro semestre de 2016, o PIB caiu 4,6% em relação a igual período de 2015.

A busca por redução de despesas e custos nas organizações é um reflexo da dificuldade encontrada na escassez de recursos, que contribui para o crescimento do desemprego no Brasil. Para Oliveira (2009. p. 189) “a redução de custos é uma necessidade a todas as empresas brasileiras que estão em condições de alta competitividade; algo que se impõe de forma ainda mais premente no que tange aos custos tributários”. Carlin (2011) ressalta que ao analisar os balanços dessas organizações, é perceptível que os encargos relativos a impostos, taxas e contribuições, em sua grande maioria, são mais expressivos que os custos de produção, ou então até mesmo dos resultados finais que os acionistas recebem.

Com o intuito de auxiliar as empresas a reduzir o impacto da elevada carga tributária, o governo federal busca ofertas de incentivos fiscais, possibilitando-as a competir no mercado internacional. Assim, as organizações podem buscar crescimento no volume de exportações de produtos. Uma dessas alternativas apresentadas pelo governo é o regime aduaneiro de *Drawback*, criado pelo Decreto-Lei 37/66. O citado regime compreende a desoneração de impostos e contribuições na importação vinculada a um compromisso de exportação.

O Regime de *Drawback* representa um dos incentivos fiscais disponíveis para aplicação às exportações brasileiras. Trata-se, portanto, de um instrumento importante e decisivo para a política ágil de exportação de produtos industrializados, na qual elevados custos podem até inviabilizar as operações. O objetivo do *Drawback* é proporcionar redução nos custos tributários dos produtos vendidos ao exterior, possibilitando ao exportador brasileiro competir em igualdade de condições com seus concorrentes de outros países. (CASTRO, 2003).

A busca por redução dos custos e melhoria na gestão de fluxo de caixa se mostra contínua dentro das organizações. Tratando-se da carga tributária, todavia, que é considerada alta no Brasil, os benefícios que são propostos pela legislação, se forem aproveitados de forma correta, podem auxiliar as empresas a atingirem seus objetivos econômicos. Entretanto, necessita-se que a parte de planejamento tributário seja vista como aliada da empresa em busca de melhorias.

O *Drawback* oferece inúmeras vantagens que permitem maior modernização e perfeição dos produtos, conforme Castro (2003, p. 179) destaca: i) O aspecto fiscal (redução de encargos tributários); ii) O aspecto financeiro (redução de custos financeiros); iii) O aspecto preço (comparação dos preços internos e externos); iv) O aspecto qualidade (confronto de qualidades interna e externa); v) A negociação internacional (atender exigências do importador). Entre essas vantagens, destaca-se a redução de custos de produção, em virtude da isenção dos impostos incidentes na importação das matérias-primas. A isenção dos encargos tributários auxilia na redução do custo de produção, tornando o produto nacional mais competitivo no mercado externo.

Diante do exposto, esta pesquisa busca analisar a utilização do regime aduaneiro de *Drawback* pelas empresas exportadoras do Paraná, identificando os aspectos relacionados à decisão de utilização deste benefício fiscal, tendo como questão de pesquisa: **Quais aspectos**

relacionados à utilização do regime aduaneiro de *Drawback* são relevantes para as empresas exportadoras do estado do Paraná?

Tendo por referência o problema de pesquisa, o objetivo geral do estudo é analisar a utilização do regime aduaneiro de *Drawback* pelas empresas exportadoras paranaenses. Para a consecução deste estudo, se faz necessário atingir os seguintes objetivos específicos: i) compreender o regime de *Drawback* e suas peculiaridades; ii) identificar a utilização do *Drawback* nas exportações pelas empresas do Paraná; iii) identificar a percepção dos gestores de empresas exportadoras sobre as dificuldades e benefícios no uso do *drawback*; iv) Avaliar se existe diferença entre a percepção dos gestores de empresas que utilizam e não utilizam o benefício, acerca dos aspectos inerentes ao *Drawback*.

A pesquisa pode proporcionar à ciência e aos profissionais a ampliação do conhecimento atinente a um assunto pouco estudado entre os pesquisadores da área contábil, administrativa e no comércio internacional. Para as empresas objeto de estudo, mostra-se importante por poder verificar ao final da pesquisa, as vantagens do emprego adequado do regime aduaneiro de *Drawback* e, com base no questionário aplicado, poder analisar o uso deste benefício fiscal por parte das empresas exportadoras do Paraná e os aspectos relacionados à esse regime que julgam relevantes.

Como delimitação do estudo, a pesquisa concentrou-se exclusivamente nas empresas exportadoras do estado do Paraná, que realizaram exportações no ano de 2016. Segundo dados do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC), em 2016, o Paraná respondeu por 8,19% dos US\$ 185 bilhões das exportações nacionais, ficando na quinta posição entre os estados brasileiros. No primeiro semestre de 2016, de acordo com dados do MDIC, as exportações no Brasil somaram pouco mais de duzentos e oitenta e nove bilhões de reais e no mesmo período de 2017 o aumento foi de 23%, totalizaram pouco mais de trezentos e cinquenta e seis bilhões de reais de exportações pelas empresas brasileiras.

O trabalho está apresentado com a seguinte estrutura: nesse primeiro tópico, denominado introdução, aborda-se os aspectos relativos ao problema central da pesquisa, os objetivos geral e específicos, justificativa do tema proposto, bem como a delimitação do estudo. Ato contínuo, no segundo tópico, aborda-se a fundamentação teórica que norteia a pesquisa. Na terceira seção apresenta-se a metodologia aplicada para atender ao objetivo delineado da pesquisa. O quarto tópico expõe a análise dos resultados encontrados com a aplicação da metodologia utilizada na pesquisa. Por fim, na quinta parte, apresenta-se as considerações finais desta pesquisa e as referências utilizadas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Os regimes aduaneiros têm por finalidade orientar o tratamento tributário a ser aplicado a uma operação de comércio exterior, seja ela uma importação ou exportação, determinando a oportunidade da cobrança dos impostos e taxas incidentes nessa operação, como destaca Werneck (2008).

O Regime Aduaneiro Comum ou Normal é aquele em que não existem benefícios específicos. Os tributos incidentes são pagos na operação e cumpridos os demais requisitos administrativos, não havendo suspensão de obrigações fiscais. Segundo Werneck (2008), o Regime de Importação Comum (RIC) é aquele no qual a mercadoria estrangeira é despachada para fins de consumo, sendo feita sua nacionalização, e assim, passa a se inserir a título permanente na economia nacional, gerando a obrigação do pagamento de todos os tributos incidentes na importação. Na exportação, ainda segundo o autor, o Regime de Exportação Comum (REC), concede a saída definitiva de mercadoria do Brasil destinada a outro país, com o pagamento do Imposto de Exportação ocasionalmente devido.

Contudo, devido à dinâmica do comércio internacional e para atender algumas operações peculiares e necessidades da sociedade e da economia, o governo criou mecanismos que permitem a saída e entrada de mercadoria do território aduaneiro com isenção ou suspensão

de tributos. Esses mecanismos são denominados Regimes Aduaneiros Especiais e Regimes Aduaneiros Aplicado em Áreas Especiais.

Os Regimes Aduaneiros Especiais têm como objetivo principal desonerar tributariamente a operação, com o intuito de incentivar o desenvolvimento de certas atividades e segmentos, que se mostram interessantes para a sociedade. (WERNECK, 2008)

O Regulamento Aduaneiro (RA) previsto pelo Decreto nº 6.759, de 05 de maio de 2009, regulariza a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. (BRASIL, 2009). Nesse decreto, estão listados diferentes regimes aduaneiros que podem ser utilizados. Como o presente estudo concentra-se exclusivamente no *Drawback*, será enfatizado somente os aspectos conceituais inerentes a este tipo de regime aduaneiro especial. O regime especial *Drawback* é considerado um dos principais incentivos à exportação no Brasil (RFB, 2014). A utilização do *Drawback* permite às empresas a redução da carga tributária nas importações, melhora o funcionamento do fluxo de caixa e proporciona a redução dos custos e insumos. Segre (2009, p. 194) complementa destacando que “seu objetivo é proporcionar redução nos custos dos produtos vendidos ao exterior, possibilitando ao exportador brasileiro competir em igualdade de condições com similares de outros países”.

Criado por meio do Decreto-Lei nº 37, de 21 de novembro de 1966, o *Drawback* permite que as empresas exportadoras importem matérias-primas, materiais secundários, insumos, partes e peças, destinadas a fabricação de produções que posteriormente serão obrigatoriamente exportados, gozando de suspensão, isenção ou restituição dos tributos pagos ou que serão pagos na importação (BRASIL, 1966). Conforme Art. 383 do RA (BRASIL, 2009), o regime de *Drawback* é considerado incentivo à exportação, e pode ser aplicado nas seguintes modalidades: suspensão, isenção e restituição.

Segundo Sousa (2010), a habilitação ao regime de *Drawback* é realizada por meio do requerimento da empresa interessada, tanto na modalidade suspensão como isenção, por intermédio de módulo específico “*drawback*” no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX). O autor destaca ainda que a autorização para operar no regime de *Drawback* é feita através do Ato Concessório (AC), que será efetiva no prazo máximo de 30 dias corridos, a partir da data do registro no SISCOMEX, e poderá ficar condicionada à prestação de garantia, limitada ao valor dos tributos suspensos de pagamento, a qual será reduzida à medida que forem comprovadas as exportações, como estabelecido no art. 85 da Portaria Secex n. 23, de 14 de julho de 2011 (SECEX, 2011).

No caso do *drawback* na modalidade suspensão, de acordo com o artigo 388 do RA (BRASIL, 2009), o prazo para cumprimento do compromisso de exportar o produto final é de até um ano, podendo ser prorrogado, caso a empresa peça, por igual período, não podendo ultrapassar o prazo de dois anos. Em se tratando de produção de bens de capital de longo ciclo de fabricação, o prazo de suspensão poderá ser concedido de modo compatível ao de produção e exportação, podendo ser prorrogado até o limite máximo de cinco anos. (GARCIA, 2005)

Segundo Silva (2012) deverá ocorrer à exportação efetiva dos produtos ou bens, no valor, nas quantidades e prazos previstos pelo AC para a comprovação efetiva do regime de *Drawback* suspensão. Em casos que não for realizada a exportação efetiva da totalidade dos produtos ou bens informados no AC, a autenticação da regularidade do regime deverá se dar por um dos seguintes meios: devolução ao exterior da mercadoria importada não utilizada; destruição, sob controle aduaneiro, a expensas do interessado; destinação para consumo dos produtos ou bens remanescentes, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos; ou pela entrega dos produtos ou bens à Fazenda Nacional livres de quaisquer despesas e ônus, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-las.

Ainda conforme Silva (2012), caso aconteça de exceder a quantidade de produtos ou bens produzidos ao amparo do regime, no qual estava estabelecido no AC, a quantidade que

excedeu poderá ser consumida no mercado interno. Todavia, essa comercialização no mercado interno somente poderá ser realizada após o pagamento dos tributos que foram suspensos dos correspondentes insumos ou produtos importados, com os devidos acréscimos legais.

A modalidade isenção é contrária à modalidade suspensão, pois a concessão do benefício acontece após a importação, industrialização e exportação. Garcia (2005, p. 162) destaca que *Drawback* isenção “ocorre em momento oposto ao da suspensão, pois não se trata de importação de insumos para a produção de bens a serem exportados, mas sim da importação de insumos para repor estoques utilizados em mercadorias já exportadas”.

Silva (2012, p. 220), dando continuidade à caracterização das modalidades, destaca que o *Drawback* isenção “consiste na importação, ou aquisição no mercado interno, de forma combinada ou não, de produtos ou bens equivalentes àqueles empregados ou consumidos na industrialização de produtos ou bens que já foram exportados anteriormente”. No *Drawback* isenção, o pedido de concessão é feito após a exportação do produto industrializado, sendo concedido em forma de nova importação de insumos, como reposição, beneficiando-se da isenção de diferentes tributos.

De acordo com Garcia (2005), o prazo para a modalidade isenção, assim como a suspensão, é fixado. Na modalidade isenção o prazo é fixado para pleitear o benefício, sendo de até dois anos a partir da data do registro da primeira Declaração de Importação que foi utilizada para comprovar a aquisição no exterior dos insumos a importar. Deverá ocorrer em até um ano o embarque dos insumos importados a título de reposição, que deve ser contato a partir da data de emissão do AC, podendo o prazo ser prorrogado para, no máximo, dois anos. Ainda conforme autor, após a reposição do estoque com a importação dos insumos, os mesmo poderão ser utilizados livremente pela empresa, e caso haja nova exportação, o benefício poderá ser novamente solicitado.

Em relação a modalidade de restituição, de acordo com o Art. 397 do RA, a concessão do regime, na modalidade de restituição, poderá abranger, total ou parcialmente, os tributos pagos na importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada (BRASIL, 2009). Nessa hipótese, se o exportador, por algum motivo, não tiver interesse em uma nova importação das mercadorias, pode solicitar a restituição dos impostos pagos. Deve-se ressaltar que a utilização dos tributos recuperados deverá ser feita exclusivamente em futura importação, independentemente do produto adquirido. (RATTI, 2011). O *drawback* de restituição praticamente não é mais utilizado. O instrumento de incentivo à exportação em exame compreende, basicamente, as modalidades de isenção e suspensão (RFB, 2014).

3 METODOLOGIA

3.1 Tipologia de pesquisa

A abordagem utilizada para a pesquisa foi quantitativa, de caráter descritivo e exploratório. A coleta de dados para a composição deste trabalho foi por meio da aplicação de um questionário estruturado às empresas exportadoras do estado do Paraná.

As pesquisas quantitativas caracterizam-se pela coleta de dados e de evidências que possam ser quantificados e mensurados. Os dados coletados são filtrados, organizados e tabulados de maneira que possam ser submetidos a técnicas e/ou testes estatísticos. Por intermédio do entendimento e conceituação de técnicas e métodos estatísticos, orienta-se a análise e interpretação (MARTINS E THEÓPHILO, 2009).

Segundo Gil (2010), pesquisas exploratórias tem como objetivo permitir uma familiarização maior com o problema, no intuito de torna-lo mais compreensível ou a construir hipóteses. Pesquisas descritivas têm como finalidade descrever as características de determinada população, podendo também identificar possíveis relações entre variáveis.

Para Marconi e Lakatos (2010) o questionário apresenta vantagens como economia de tempo, alcance a um maior número de pessoas, abrangência de grande área geográfica, rapidez

e precisão na obtenção das respostas, menos risco de distorção de respostas e uniformidade na avaliação; e algumas desvantagens como baixo índice de questionários respondidos, devolução tardia das respostas, dificuldade de compreensão.

3.2 População e amostra

A população definida para a pesquisa compreende as empresas exportadoras paranaenses. Para delimitação da população deste estudo foi utilizado a lista de empresas exportadoras do ano de 2016 e filtrado somente as empresas do estado do Paraná. A coleta de dados desta lista foi por meio do sítio do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC). Filtrado pelo Estado do Paraná, obteve-se a população de 1.315 empresas que exportaram no ano de 2016. Destas empresas, foi conseguido contato e endereço eletrônico para envio do questionário à 81 empresas. Desse montante, obteve-se 37 respostas, não sendo descartada nenhuma.

A amostragem da pesquisa é classificada como por conveniência, não sendo considerada probabilística. Assim, não é possível a generalização dos resultados da pesquisa. Segundo Corrar e Theóphilo (2004), amostra por conveniência é um dos três tipos de amostragens não probabilística, utilizada quando os elementos de uma população são selecionados de acordo com sua disponibilidade para a pesquisa, ou então, pela facilidade que o pesquisador tem de acesso nessa população.

3.3 Instrumento de pesquisa e tabulação de dados

A coleta de dados foi realizada por meio de um questionário, disponibilizado de forma *on-line* via *Google Forms*, direcionado aos responsáveis pelo setor de comércio exterior das empresas que realizaram exportações no ano de 2016, buscando obter informações coerentes acerca da análise da utilização do *Drawback* nas exportações da empresa. Conforme Severino (2008), a técnica de pesquisa em forma de questionário caracteriza por um conjunto de questões sistemáticas articuladas, que tem como objetivo levantar informações escritas por parte dos sujeitos pesquisados, com efeito a conhecer a opinião dos mesmos sobre o assunto em estudo. O autor ressalta ainda que as questões devem ser pertinentes ao objeto e claramente formuladas, visto que devem ser bem compreendidas pelos sujeitos, evitando provocar dúvidas, insegurança e repostas lacônicas.

Após a finalização da primeira versão do questionário, o mesmo foi enviado para um profissional que detém o conhecimento sobre o regime de *drawback* para sua análise e contribuição. Neste pré-teste, foram evidenciadas algumas questões que poderiam ser excluídas, por não proporcionarem benefícios quanto ao objetivo da pesquisa. Aliado a isso, este profissional contribuiu com a inserção de algumas questões agregando qualidade ao questionário. A versão final do questionário abrangia questões divididas em duas partes: a primeira parte abordou as características do respondente e da empresa; a segunda parte foi composta de 17 assertivas, mensuradas por uma escala *Likert* de cinco pontos, sendo que o primeiro ponto, de mensuração 1, correspondia à resposta *discordo totalmente* e o maior ponto, cujo valor atribuído foi 5, representava a opção *concordo totalmente*.

Com o recebimento dos questionários respondidos, todas as respostas foram tabuladas utilizando o *software* Excel, para a análise exploratória dos dados, na qual buscou-se verificar as estatísticas descritivas das percepções dos gestores expressas nos questionários. Em seguida, verificou-se a confiabilidade do instrumento de mensuração aplicado, por intermédio do cálculo do α de *Cronbach*. Nessa análise, realizada com o *software* SPSS, obteve-se um coeficiente de 0,753, classificando o instrumento como aceitável (SAMPIERI, COLLADO e LUCIO, 2013).

3.4 Constructos, variáveis e análise dos dados

Na operacionalização da pesquisa, foi estudado o seguinte constructo: Aspectos relacionados ao uso do *drawback*. Estes aspectos foram levantados por intermédio da aplicação de um questionário estruturado destinado às empresas objeto de estudo. Para a mensuração

desse constructo, foi realizada a sua segregação em variáveis, distribuídas em 17 assertivas específicas.

Após a aplicação do questionário, recebimento, tabulação e análise exploratória das respostas, essas assertivas foram submetidas a Análise Fatorial, com o objetivo de concentrar as variáveis correlacionadas em diferentes fatores (DANCEY e REIDY, 2006). Na Análise Fatorial foi empregado o método de Análise dos Componentes Principais, considerando sua matriz de correlação, com método de rotação *varimax* e delimitando para apresentação somente as variáveis com correlação superior a 0,40 com algum dos fatores retornados. Para a aplicação da Análise Fatorial, foi utilizado o *software* SPSS 20.

Como resultado do teste estatístico, foi sugerida a utilização de cinco fatores, que poderiam explicar aproximadamente 72% da variação das respostas, como demonstrado na Tabela 1. Ao analisar a composição destes cinco fatores, entretanto, foi constatado que um deles seria composto por uma única variável. Diante desse fato, optou-se por limitar o número de fatores a quatro, ocasionando um decréscimo para aproximadamente 66% da explicação da variância por estes fatores.

Tabela 1 – Variância total explicada

Fator	Autovalores iniciais			Soma rotacionada das cargas ao quadrado		
	Total	% da Variância	% Acumulado	Total	% da Variância	% Acumulado
1	3,976	23,390	23,390	3,490	20,532	20,532
2	3,198	18,814	42,204	3,175	18,675	39,207
3	2,365	13,913	56,117	2,267	13,333	52,540
4	1,700	9,999	66,116	1,718	10,108	62,648
5	1,037	6,099	72,215	1,626	9,567	72,215
6	,887	5,216	77,431			
7	,767	4,513	81,945			
8	,720	4,236	86,181			
9	,558	3,283	89,464			
10	,377	2,219	91,682			
11	,346	2,037	93,720			
12	,272	1,597	95,317			
13	,233	1,370	96,687			
14	,209	1,232	97,920			
15	,163	,960	98,880			
16	,114	,671	99,551			
17	,076	,449	100,000			

Fonte: elaborado pelo autor

Para obter-se a composição de cada fator, foi aplicada novamente a Análise Fatorial, com as mesmas configurações definidas na primeira etapa, exceto pela limitação agora em quatro fatores. Assim, pode-se obter a correlação de cada variável com os respectivos fatores. Para classificar cada variável, foi considerado maior valor identificado entre o módulo das correlações apresentadas, ignorando-se, portanto, o sinal desta correlação. A tabela 2 apresenta a definição de cada um dos fatores e as variáveis empregadas para a sua mensuração.

Tabela 2 - Aspectos relacionados ao uso do Drawback

Constructo	Variáveis	Definição operacional	Mensuração	Correlação
Aspectos relacionados ao uso do <i>drawback</i>	Capacitação e controle gerencial	A adoção de determinado regime ou benefício tributário pode requerer da empresa que sejam adotadas medidas de capacitação e atualização constante de seus colaboradores e também de readequação ou implementação de controles que permitam um acompanhamento mais acurado do atendimento aos seus requisitos e resultados	Assertiva 05	,872
			Assertiva 06	,823
			Assertiva 04	,774
			Assertiva 16	,719
			Assertiva 02	,639
			Assertiva 03	,621
	Normatização e habilitação	Para a utilização de determinado benefício tributário, a empresa necessita observar constantemente a sua normativa, em diferentes fases de sua realização: entendimento e interpretação da legislação para optar pelo requerimento do benefício e acompanhamento do tempo em que o seu requerimento é deferido	Assertiva 10	,825
			Assertiva 09	,825
			Assertiva 07	,655
			Assertiva 01	-,617

	Competitividade de mercado	A adoção de determinado benefício tributário pode permitir a empresa resultados além da redução no recolhimento de tributos, como por exemplo possibilitar a maximização de resultados e acréscimo na competitividade da Companhia	Assertiva 13 Assertiva 14 Assertiva 12 Assertiva 15	,872 ,829 ,824 ,736
	Custos inerentes a operação	A adoção de determinado benefício tributário pode apresentar impactos em seus custos sob diferentes óticas, seja nos custos diretamente relacionados à operação da empresa ou em passivos contingenciais ligados ao não atendimento de condições atinentes ao benefício	Assertiva 17 Assertiva 08 Assertiva 11	,735 ,728 ,644

Fonte: elaborado pelo autor

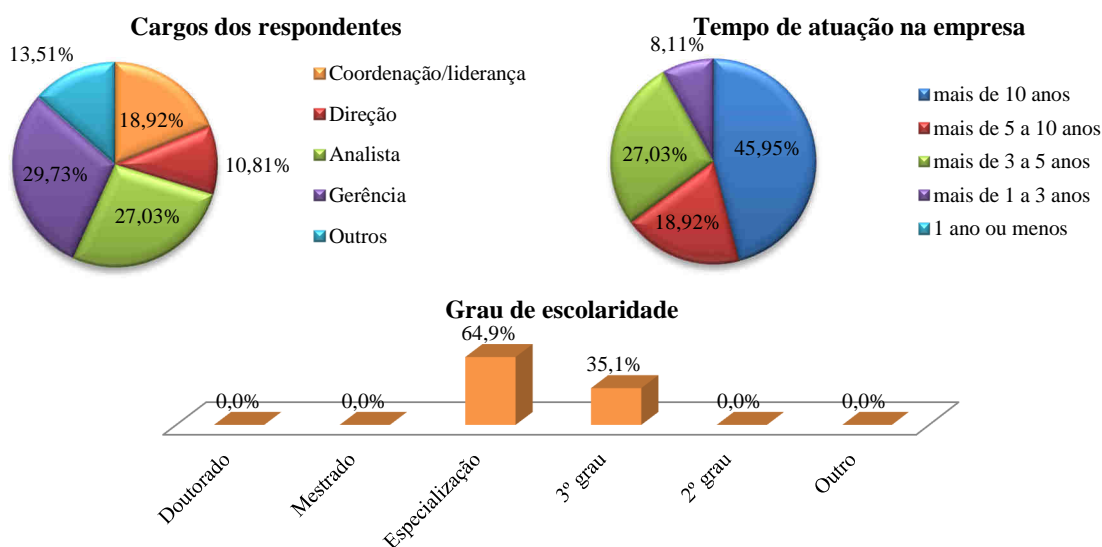
Além disso, foram coletadas informações acerca das características dos respondentes dos questionários e também da empresa, incluindo quanto ao uso do regime de *drawback*. Inicialmente, foi realizada a análise dos dados, por meio de estatística descritiva, com o objetivo de avaliar o perfil dos respondentes e das empresas. Em seguida, analisou-se a percepção dos gestores das empresas exportadoras paranaenses quanto às 17 assertivas que tratam dos aspectos inerentes ao *drawback*. Nessa análise, foi utilizado o teste qui quadrado (χ^2) para verificar a existência de diferença estatisticamente significativa entre a frequências dos pontos da escala das variáveis, considerando $p < 0,05$. Por fim, buscou-se avaliar a existência de diferença na percepção dos gestores das empresas que utilizam e das que não utilizam o *drawback* acerca dos aspectos inerentes a capacitação e controle gerencial, normatização e habilitação, competitividade de mercado e custos inerentes a operação.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Perfil dos respondentes e das empresas participantes

Os responsáveis nas empresas pelas atividades relacionadas ao *drawback*, conforme dados coletados e demonstrados na Figura 2, são caracterizados em sua maioria, por cargos de Analista e Gerência, representando 56,76% dos respondentes; Coordenação/liderança representaram 18,92% e Direção teve uma representatividade de 10,81% dos respondentes. Os demais cargos representaram 13,51%. A participação significativa dos respondentes que ocupam cargos da alta gestão nas empresas, Gerência (29,73%), somadas ao cargo de Direção (10,81%), pode ser considerado um bom indicativo para avaliar a importância do tema de estudo por parte das empresas.

Figura 1 – Perfil dos respondentes



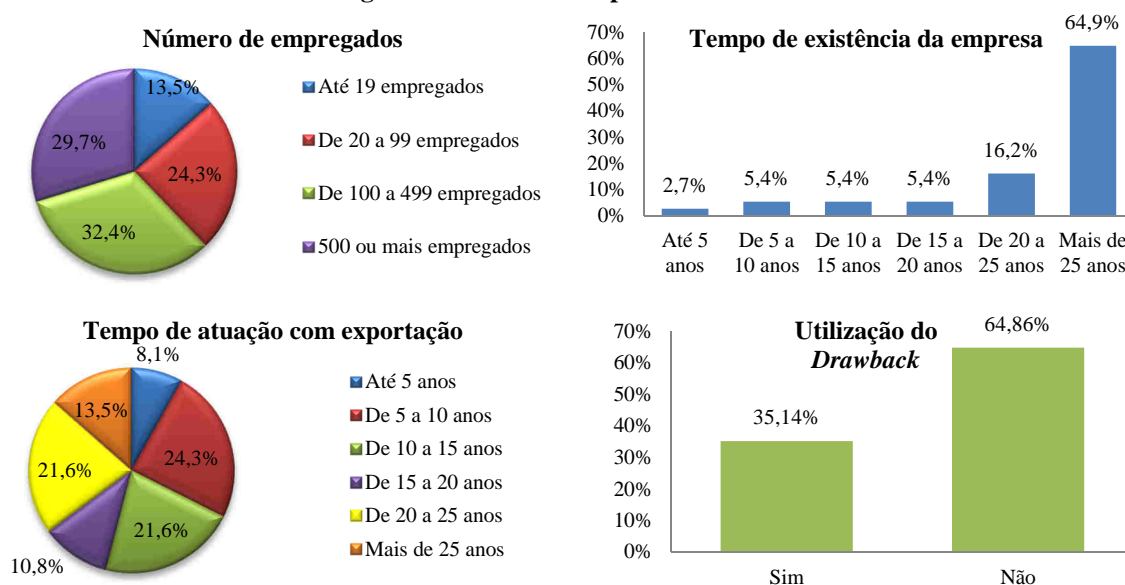
Fonte: Dados da aplicação do questionário

O grau de escolaridade dos respondentes se dividiu entre Especialização (64,9%) e 3º grau (35,1%), mostrando que na sua grande maioria as empresas buscam atribuir as atividades

relacionadas ao *drawback* a profissionais que detenham um elevado nível de escolaridade. Aliado a isso, os dados coletados evidenciam o tempo em que esses profissionais trabalham na empresa, tendo como característica mais frequente a atuação a mais de 10 anos na empresa, que representou 45,95% das respostas. Ressalta-se ainda o fato de nenhum respondente atuar a 1 ano ou menos na empresa, mostrando que a atividade relacionada ao *drawback* fica a cargo de profissionais que estão ambientados com a empresa, possivelmente detenham maior conhecimento em um modo geral da atividade econômica da empresa e das suas particularidades operacionais.

Em suma, os profissionais dedicados às atividades relacionadas ao *drawback* nas empresas objeto do estudo se caracterizam por exercerem cargos gerenciais, que atuam a mais de 10 anos na empresa e que cursaram uma pós-graduação. Além de buscar identificar algumas características dos respondentes, foram realizados questionamentos para identificar aspectos atinentes às empresas estudadas, como apresentado na Figura 3.

Figura 2 – Perfil das empresas estudadas



Fonte: Dados da aplicação do questionário

Seguindo o critério de número de empregados do SEBRAE, 14 empresas corresponderam ao porte de micro ou pequenas empresas, representando 37,8% do total da amostra, considerando microempresa com até 19 empregados e de porte pequeno de 20 a 99 empregados. O porte de médias e grandes empresas, representou 62,2% dos respondentes, considerando empresa de porte médio de 100 a 499 empregados e de grande porte àquelas que possuem mais de 500 empregados.

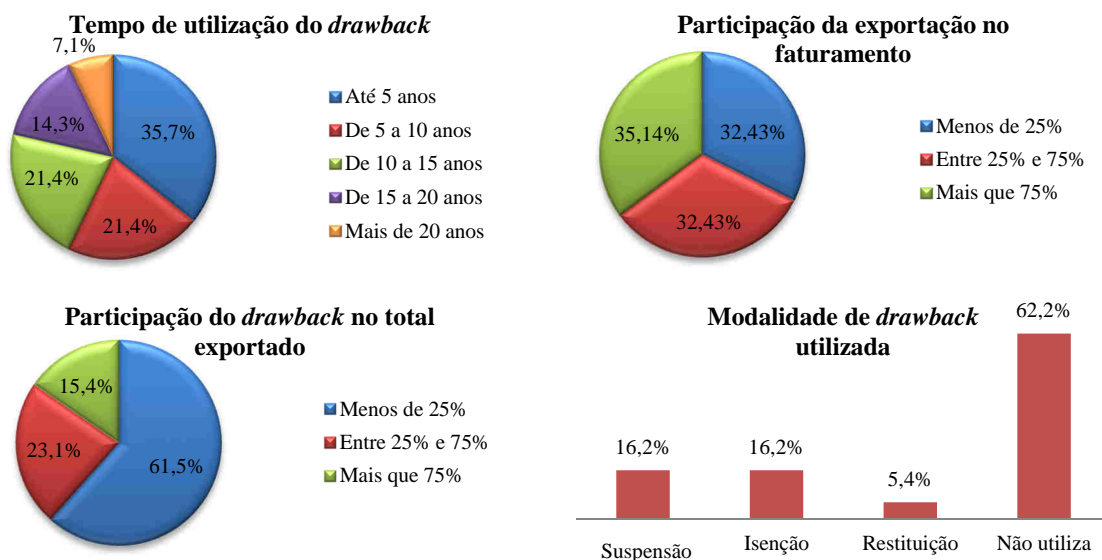
Quanto ao tempo de existência da empresa, a classe mais frequente concentrando 24 empresas, representando 64,9% dos respondentes, têm mais de 25 anos de atuação no mercado. Além disso, 6 empresas, representando 16,2% dos respondentes, possuem entre 20 a 25 anos de atuação. Isso demonstra que grande maioria se trata de empresas consolidadas e sólidas em seu ramo de negócio, fato este que complementa com os dados acerca do porte das empresas explanado anteriormente. Assim, grande parte dos respondentes se caracteriza como médias e grandes empresas com mais de 25 anos de atuação.

Em relação ao tempo de atuação em atividades de exportação, as respostas demonstram dados equilibrados. Não houve classe alguma que tenha se destacado em relação às demais neste quesito do instrumento de pesquisa. Mesmo que 81,1% das empresas tenham mais de 20 anos de atuação, somente 35,1% atuam com exportação a mais de 20 anos. Assim, infere-se que o tempo de existência e a atuação das empresas estudadas é uma variável que pouco impacta em suas exportações. Este fato pode ser observado ao avaliar que, apesar da maioria das

empresas participantes existirem há mais de 25 anos, grande parte delas atua com exportação em um período de 5 a 10 anos.

O uso do regime aduaneiro de *drawback* por parte da amostra total foi observado em somente 35,14% das empresas. Em números absolutos, isso representa 13 empresas que utilizam o *drawback* em suas exportações. As demais 24 empresas, representando 64,86%, não utilizam o referido regime. Com o levantamento das informações acerca do uso do *drawback*, foram investigadas as características dessa utilização na amostra pesquisada, como demonstrado na Figura 4.

Figura 3 - Tempo de atuação com Drawback



Fonte: Dados da aplicação do questionário

Quanto ao tempo de atuação da empresa com *drawback*, analisando somente as empresas que responderam que fazem uso deste benefício, 35,7% das empresas, totalizando 5 respondentes, o utilizam por um período de até 5 anos, seguido por 21,4% de 5 a 10 anos e a mesma representatividade pelo período de 10 a 15 anos. Visto ser necessário conhecimento especializado para operacionalizar o regime, poderia ser criada a suposição de que o tempo de atuação em exportação e o tempo de atuação em *drawback* deveriam ter uma relação positiva. Porém, a amostra pesquisada mostrou o inverso. Enquanto o tempo de exportação das empresas teve como maior classe o período de 5 a 10 anos, o tempo de utilização do *drawback*, analisando somente as empresas que utilizam o regime, teve maior frequência no período de até 5 anos. Esse fato pode caracterizar certa cautela pelas empresas na utilização do *drawback*.

Em relação à representatividade da exportação no faturamento da empresa, considerando o total dos respondentes, o resultado também se apresentou nivelado. Assim, 13 empresas (35,14%) informou que a exportação representa mais de 75% do seu faturamento, 32,43%, representando 12 empresas, considera que a exportação representa entre 25% a 75% do faturamento, e o mesmo número de empresas informou que a exportação representa menos de 25% do faturamento.

Quanto à participação do *drawback* no volume total exportado pela empresa, ao analisar somente os respondentes que utilizam o *drawback*, 61,5% considera o uso do *drawback* em menos de 25% do total exportado, 23,1% responderam estar entre 25% e 75% e somente 15,4% informaram que o *drawback* é utilizado em mais de 75% das exportações. Estes dados apontam uma baixa utilização do benefício fiscal nas entidades investigadas nesse estudo. Esta amostra demonstrou que a maioria das empresas usuárias conseguiu exportar parte de seus produtos

com um alto índice de nacionalização, ou seja, com poucos insumos importados e, conseqüentemente, sem os benefícios do regime.

Quando questionadas sobre a modalidade de *drawback* que utilizam, as modalidades de suspensão e isenção tiveram representatividade de 16,2% cada uma. A modalidade de isenção foi utilizada por 2 empresas, representando 5,4% da amostra. Ressalta-se que, como retratado na literatura, uma empresa pode optar por utilizada mais de uma modalidade de *drawback*, cabendo a ela identificar qual modalidade se encaixa melhor no fluxo do seu negócio.

Em resumo ao apresentado, a maioria dos respondentes se caracterizaram como empresas de médio porte, com mais de 25 anos de atuação no mercado no qual predominou o tempo de atuação com exportação entre 5 a 10 anos. A pesquisa apresentou que das 37 empresas, 24 delas não utilizam *drawback*, e que entre as empresas que utilizam o regime (13), o tempo de atuação deste benefício que predominou foi de até 5 anos. Com relação a participação da exportação no faturamento da empresa, não se observou uma predominância de resposta. Entretanto, com relação à utilização do *drawback* no total exportado, predominou o uso do regime em menos de 25% do faturamento. Dentre as modalidades disponíveis de *drawback*, as mais utilizadas pelas empresas foram suspensão e isenção.

4.2 Análise das assertivas acerca dos aspectos relacionados ao *drawback*

Para análise das 17 assertivas propostas no questionário, como destacado nos procedimentos metodológicos, às respostas obtidas foi aplicada a Análise Fatorial com o intuito de agrupar as variáveis em diferentes fatores. Com o emprego dessa técnica estatística, foram obtidos um total de quatro grupos relacionados ao *Drawback*: Capacitação e controle gerencial, normatização e habilitação, competitividade de mercado e custos inerentes a operação.

Com relação à capacitação e o controle gerencial do *drawback*, a Tabela 3 demonstra as assertivas relacionadas a este grupo e o seu número correspondente, com o intuito de possibilitar uma melhor visualização e entendimento das repostas na Figura 5. As diferenças entre as frequências observadas nas variáveis que compõem este fator se mostraram estatisticamente significativas, com exceção da assertiva 05, cujo valor de p foi de 0,191 ($p > 0,05$).

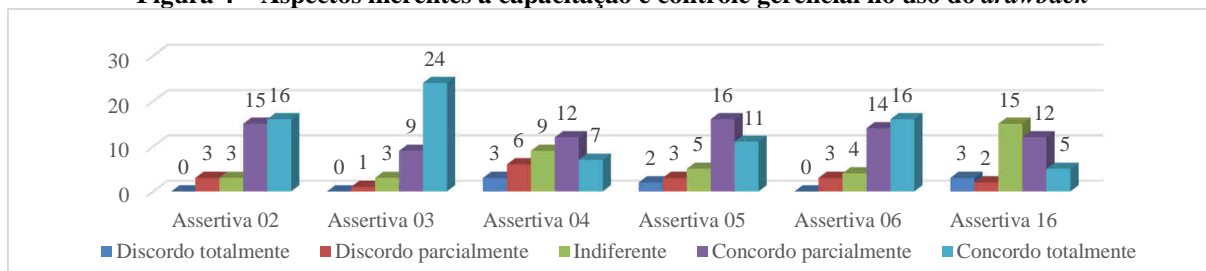
Tabela 3 - Assertivas relacionadas à capacitação e controle gerencial

Número	Assertiva	χ^2	.Sig
02	A operacionalização do <i>drawback</i> requer conhecimento especializado.	16,946	,001
03	O conhecimento e a capacitação gerencial são fatores importantes para a correta utilização do <i>drawback</i> .	35,108	,000
04	A operacionalização do <i>drawback</i> requer investimento em terceirização para laudos técnicos	6,108	,191
05	O <i>drawback</i> exige um programa permanente de capacitação profissional (treinamento técnico e administrativo interno na organização).	19,081	,001
06	A utilização do <i>drawback</i> requer altos níveis de controle fiscal empresarial.	14,568	,002
16	A frequência de fiscalização na empresa aumenta devido a utilização de <i>drawback</i> .	18,000	,001

Fonte: Dados da aplicação do questionário

Observou-se que, de um modo geral, os respondentes entendem que a capacitação de profissionais que atuam com o regime de *drawback* nas empresas e a adoção de controles mais sofisticados são aspectos importantes para uma correta utilização do benefício fiscal, visto que, conforme ilustrado na Figura 5, o nível de concordância relacionado as assertivas de capacitação foi alto.

Figura 4 – Aspectos inerentes à capacitação e controle gerencial no uso do *drawback*



Fonte: Dados da aplicação do questionário

A maioria dos respondentes concordaram que a operacionalização do *drawback* requer conhecimento especializado, visto que 84% dos indagados concordaram totalmente (16 respostas) ou parcialmente (15 empresas). Além disso, 89% entendem que o conhecimento e também a capacitação gerencial são fatores importantes para o uso desse benefício, sendo que 24 respondentes concordaram totalmente e 9, parcialmente. Salienta-se ainda que 81% concordaram totalmente (16 respondentes) ou parcialmente (14 empresas) que a utilização do *drawback* requer altos níveis de controle empresarial e 73% julgaram ser importante um programa permanente de capacitação empresarial. As variáveis com menor nível de concordância relacionadas à capacitação e controle gerencial foram as que afirmavam que são demandados investimentos em terceirização para a preparação de laudos necessários (51% de concordância) e que a frequência de fiscalização na entidade usuária do *drawback* aumenta (46% dos respondentes concordaram). Portanto, com base nos dados coletados, é possível inferir que a percepção dos gestores das empresas participantes do estudo demonstra ser de grande importância à capacitação dos colaboradores ligados à operacionalização do *drawback*, assim como um elevado nível de controle gerencial.

Em relação à normatização e habilitação do *drawback*, a Tabela 4 elenca as assertivas deste grupo e seu número correspondente. Após, a Figura 6 mostra as respostas deste grupo de assertivas. As diferenças entre as frequências observadas nas variáveis que compõem este fator se mostraram estatisticamente significativas.

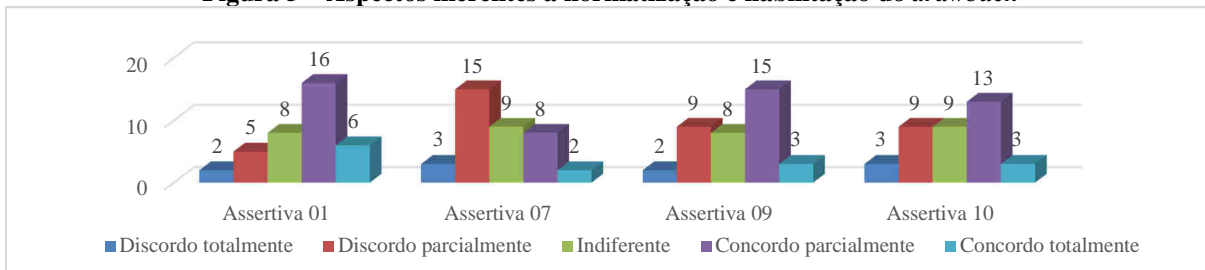
Tabela 4 - Assertivas relacionadas à normatização e habilitação

Número	Assertiva	χ^2	.Sig
01	A habilitação do <i>drawback</i> é um processo complexo.	15,027	,005
07	A análise e aprovação do Ato Concessório de <i>drawback</i> são rápidas e desburocratizadas.	14,757	,005
09	A legislação e as normas que regem o <i>drawback</i> são de fácil compreensão.	14,757	,005
10	A interpretação da legislação e das normas do <i>drawback</i> se dá de maneira uniforme e padronizada.	10,162	,038

Fonte: Dados da aplicação do questionário

Conforme demonstrado na Figura 6, com relação à análise e aprovação do AC, a maioria das empresas discordou que o processo seja rápido e desburocratizado, totalizando 49% de discordância com essa afirmativa. Esse fato pode demonstrar certo descontentamento dos gestores entrevistados com a velocidade e burocratização na análise e aprovação do AC. Além disso, grande parte dos respondentes (59%) concordam totalmente (6 empresas) ou parcialmente (16 empresas) que a habilitação do *drawback* consiste em um processo complexo. Com relação à legislação inerente ao *drawback* o maior número de respondentes entende que é de fácil compreensão (49% de concordância) e que sua interpretação é realizada de forma uniforme e padronizada (43% dos respondentes concordaram com essa afirmativa).

Figura 5 – Aspectos inerentes à normatização e habilitação do *drawback*



Fonte: Dados da aplicação do questionário

Com relação a competitividade de mercado proporcionado pelo *drawback*, a Tabela 5 apresenta as assertivas relacionadas a este grupo. Logo, apresenta-se na Figura 7, as respostas das empresas com relação a essas assertivas. As diferenças entre as frequências observadas nas variáveis que compõem este fator se mostraram estatisticamente significativas.

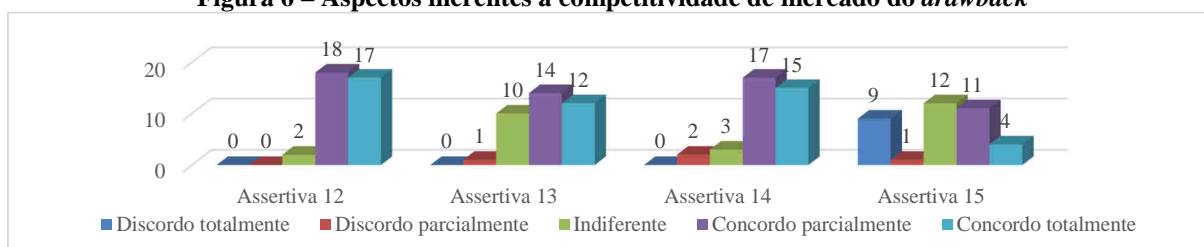
Tabela 5 - Assertivas relacionadas a competitividade de mercado proporcionado pelo *drawback*

Número	Assertiva	χ^2	.Sig
12	O drawback agrega competitividade à exportação da empresa.	13,027	,001
13	O drawback possibilita entrada da empresa em novos mercados.	10,676	,014
14	O drawback possibilita reduzir o preço final dos produtos exportados.	19,973	,000
15	O drawback é fator decisivo no sucesso das exportações da empresa.	12,054	,017

Fonte: Dados da aplicação do questionário

Com base nas respostas obtidas, demonstradas na Figura 7, houve uma grande concordância (95%) entre as empresas que o uso do regime agrega competitividade as empresas no mercado de exportação, visto que, assim conseguem importar matéria prima com um valor inferior ao praticado no mercado nacional e, utilizando-se do regime de *drawback* com restituição, isenção ou suspensão dos impostos de importação, tornam-se mais competitivos. Aliado a isso, 14 empresas concordaram parcialmente e 12 totalmente que o uso do regime proporciona à empresa a entrada em novos mercados, uma vez que, conseguem reduzir seus custos industriais e tornar-se mais competitivas no mercado internacional. O grau de concordância nessa assertiva totalizou 70%, pois 10 empresas consideraram indiferente a possibilidade do uso de *drawback* proporcionar a entrada em novos mercados. A redução do preço final da mercadoria exportada também é vista como uma característica que o *drawback* proporciona, com uma concordância de 86% (17 empresas concordam parcialmente e 15 totalmente).

Figura 6 – Aspectos inerentes a competitividade de mercado do *drawback*



Fonte: Dados da aplicação do questionário

Relacionar o sucesso das exportações ao uso do regime de *drawback*, conforme assertiva 15 propõe, não apresentou um alto grau de concordância (41%). Percebe-se que 9 empresas foram enfáticas, e discordaram totalmente com a assertiva, acreditando que o uso do regime não é fator decisivo em suas exportações. Assim, atribuem-se o sucesso a outras variáveis da exportação, não objeto do presente estudo. Ainda, é possível observar que 11 empresas consideraram indiferente atribuir o uso de *drawback* ao sucesso nas exportações, mostrando que o regime não é um fator decisivo para o sucesso, mas que pode sim auxiliar para este objetivo.

Em relação aos custos inerentes à utilização do *drawback*, a Tabela 6 traz as assertivas relacionadas a este grupo. A concordância entre as empresas referentes aos aspectos de custos operacionais foi alta, estando detalhada na Figura 8. As diferenças entre as frequências observadas nas variáveis que compõem este fator se mostraram estatisticamente significativas.

Tabela 6 - Assertivas relacionadas aos custos operacionais relacionados ao *drawback*

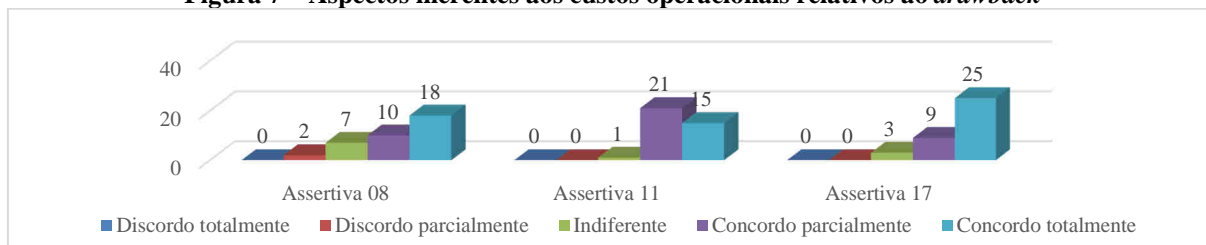
Número	Assertiva	χ^2	.Sig
08	O não cumprimento do Ato Concessório traz prejuízos fiscais para a empresa.	14,568	,002
11	O <i>drawback</i> possibilita à empresa reduzir seus custos industriais.	17,081	,000
17	A empresa deve fazer o estudo/comparativo de custos com e sem a utilização do drawback.	20,973	,000

Fonte: Dados da aplicação do questionário

Observou-se que, em relação à redução de custos industriais, as repostas foram positivas, visto que praticamente todas as empresas confirmaram que o *Drawback* realmente permite às empresas diminuírem seus custos industriais com a importação de matéria prima mediante o uso de *drawback*. Do total das 37 empresas que responderam o questionário, 21 concordaram parcialmente e 15 totalmente com a assertiva relacionada a redução de custos, resultando assim um nível de concordância de 97%. Em conjunto, os gestores entendem ser

salutar as empresas realizarem estudos comparativos estimando os custos das operações com e sem o uso do *drawback*, totalizando uma concordância de 92%. A necessidade desse estudo pode ser reforçada pelo resultado obtido com as respostas da assertiva 17, em que 76% das empresas concordaram totalmente (18 respondentes) ou parcialmente (10 empresas) que o não cumprimento do AC traz prejuízos fiscais para a empresa.

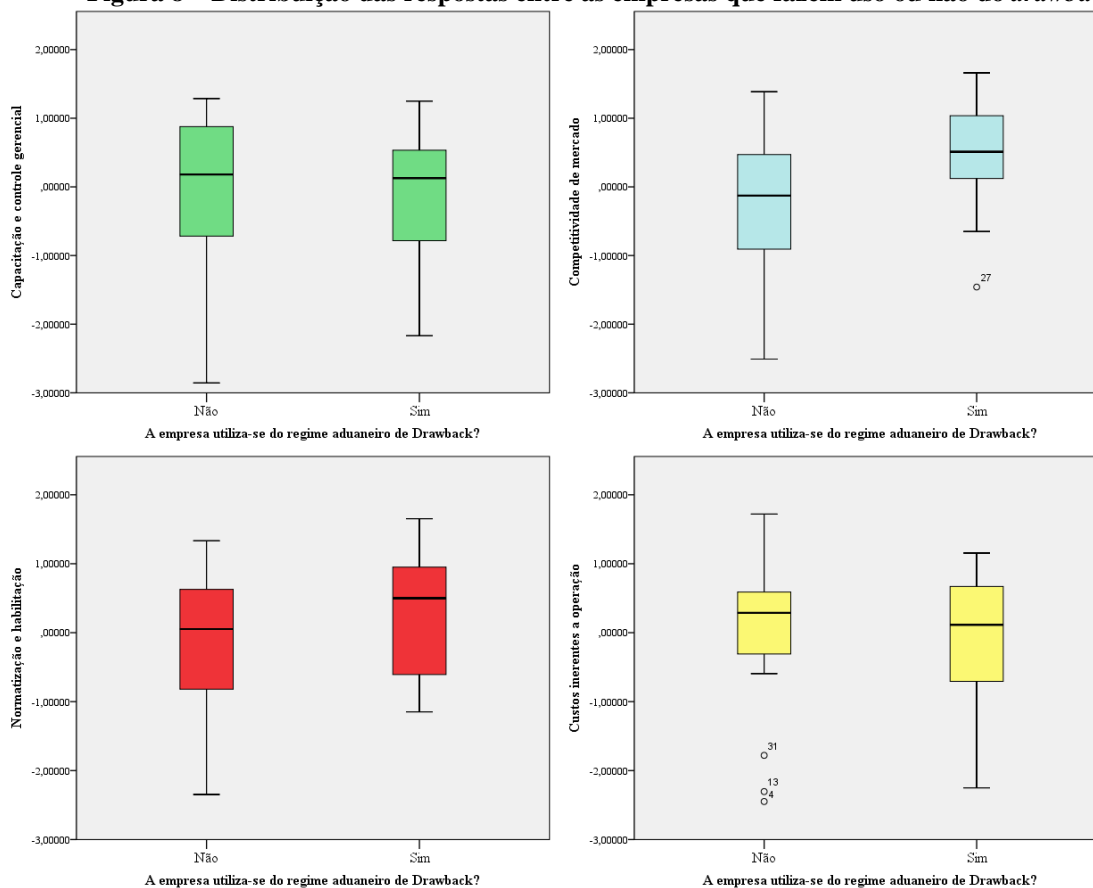
Figura 7 – Aspectos inerentes aos custos operacionais relativos ao *drawback*



Fonte: Dados da aplicação do questionário

Observa-se que na percepção dos respondentes, em geral, a utilização do benefício fiscal de *drawback* necessita de grande capacitação e um alto nível de controle gerencial, e que, apesar das normas não serem de difícil entendimento e interpretação, a habilitação se caracteriza como um processo complexo e burocrático. Todavia, os respondentes entendem que a sua utilização proporciona às empresas uma elevação de sua competitividade e redução em seus custos, mas não se caracteriza como um fator decisivo no sucesso das exportações das empresas. Diante dessa percepção geral dos gestores estudados, objetivou-se avaliar se o entendimento dos aspectos inerentes ao *drawback* mostra-se divergente entre aqueles profissionais que atuam em entidades que utilizam o *drawback* e os que atuam naquelas empresas que não fazem uso. Segregou-se assim as respostas em dois grupos: usuários e não usuários. A Figura 9 ilustra as respostas dos integrantes dos dois grupos.

Figura 8 – Distribuição das respostas entre as empresas que fazem uso ou não do *drawback*



Fonte: Dados da aplicação do questionário

Comparando-se, portanto, as respostas dos gestores das empresas usuárias e não usuárias, verificou-se que as respostas das variáveis relacionadas à capacitação e controle gerencial não apresentaram grande diferença, havendo uma maior dispersão nas respostas do grupo não usuário. Quanto às afirmativas relacionadas a normatização e habilitação do *drawback*, o nível de concordância foi superior na percepção dos gestores das empresas usuárias do regime. Esse fator se repetiu nas variáveis ligadas à competitividade de mercado proporcionada pelo uso do *drawback*. Destaca-se, por fim, que os aspectos inerentes aos custos operacionais relacionados ao uso do regime apresentam um maior grau de concordância entre as empresas que não fazem uso do regime, inclusive apresentando uma menor dispersão entre as respostas. Para avaliar se existe diferença estatisticamente significativa na percepção dos dois grupos, foi aplicado o teste *t*, cujos resultados estão apresentados na Tabela 7.

Tabela 7 – Resultado teste *t*

Fator	Teste de igualdade de variâncias		Test <i>t</i>				
	F	.Sig	t	df	Sig.	Diferença de média	Diferença do desvio padrão
Capacitação e controle gerencial	,009	,926	,267	35	,791	,09323052	,34889781
Competitividade de mercado	1,462	,235	-1,912	35	,064	-,63544799	,33232672
Normatização e habilitação	,001	,972	-1,341	35	,188	-,45690293	,34060746
Custos inerentes a operação	,055	,817	,126	35	,900	,04408303	,34917402

Fonte: Dados da aplicação do questionário

Na aplicação do teste *t*, inicialmente foi realizado o teste de igualdade de variâncias dos fatores estudados. A avaliação deste pressuposto foi realizada pelo teste Levene, considerando um grau de significância de $p < 0,05$. Como o grau de significância de todos os fatores foi superior a esse parâmetro, entende-se que não existe diferença estatisticamente significativa das variâncias dos fatores, sendo atendido, portanto, o pressuposto de homogeneidade de variâncias. Considerando o mesmo grau de significância ($p < 0,05$), constatou-se que não existe diferença significativa entre a percepção dos participantes de empresas usuárias e não usuárias do regime de *drawback* quanto aos aspectos inerentes a esse benefício fiscal.

5. CONCLUSÃO

A concorrência no mercado econômico atual entre as empresas, aliado à crise econômica do Brasil, tornou o ambiente de negócios muito mais competitivo. Para as empresas manterem-se equilibradas e atuantes no mercado, muitas entidades buscaram expandir seu negócio mediante à captação de clientes em outros países, com o intuito de aumentar sua produção e suas vendas, conseqüentemente seus ganhos econômicos.

Com o objetivo de incentivar à atividade de exportação nas empresas, o governo brasileiro ao longo dos anos vem criando políticas de incentivo à exportação, com a criação de diversos regimes aduaneiros com o intuito de beneficiar e auxiliar no aumento das vendas das empresas para o exterior. O regime aduaneiro de *Drawback* é um destes incentivos. Criado em 1966, desde lá vem sofrendo alterações, na busca de atender as necessidades das empresas usuárias do regime. Assim, este estudo concentrou-se em analisar a utilização do regime aduaneiro de *Drawback* nas empresas exportadoras do estado do Paraná.

Verificou-se que a maioria das empresas objeto de pesquisa não utiliza o regime aduaneiro de *Drawback*. Estas, na sua maioria, tratando-se de empresas de médio e grande porte, que tem mais de 25 anos de atuação do mercado. Com base nas empresas que responderam que utilizam o *drawback* em suas exportações, a maioria respondeu utilizar o regime a menos de 5 anos, mostrando o quanto este regime é pouco explorado pelas empresas exportadoras. Destas entidades que utilizam o regime, as exportações com a utilização do benefício fiscal representam menos de 25% do total exportado para 61,5% das empresas, ou seja, utilizam há pouco tempo e em baixa proporção o benefício proposto pelo governo brasileiro.

Alguns fatores que podem ser determinantes para a não utilização do *drawback* foram identificados com esta pesquisa, como necessidade de profissionais especializados para atuarem com este regime, constante capacitação da empresa para atender às leis e controles fiscais, falta de flexibilidade perante as normas de *Drawback*, o que ocasiona uma difícil compreensão e interpretação padronizada da legislação, e que não há agilidade na realização do Ato Concessório. Conforme a análise da percepção dos respondentes, estes são alguns dos motivos que podem levar a empresa a não utilizar o regime aduaneiro de *drawback*.

Verificou-se que as empresas percebem a redução dos seus custos industriais com a aquisição de matéria-prima a um menor preço, o ganho de competitividade da empresa no mercado com a utilização do *drawback* e a entrada em novos mercados, proporcionando expansão em seus negócios e ganhos econômicos. Apesar de um bom aliado das empresas no incremento de suas vendas e criação de novos produtos destinados ao mercado internacional, não foram todas as empresas que consideraram o regime aduaneiro *Drawback* como fator de sucesso nas suas exportações, mostrando como sua representatividade nas exportações ainda é bem dividido no atual cenário econômico das empresas brasileiras. Enfatiza-se que não foi identificada diferença entre a percepção acerca dos aspectos inerentes ao *drawback*, quando comparadas as respostas dos gestores que atuam em empresas que fazem uso do regime e àqueles que atuam em organizações não usuárias.

Como proposta para novas pesquisas, sugere-se analisar a utilização do regime aduaneiro de Drawback nos demais estados do Brasil para realizar uma comparação com o estado do Paraná, podendo-se verificar o entendimento do regime e sua percepção e utilização nas empresas de outra região. Outra sugestão de pesquisa é acerca dos ganhos econômicos com a utilização do regime, propõe-se a realização de um estudo de caso em uma empresa exportadora que não utiliza o regime, demonstrando com cálculos, os impactos econômicos pela utilização do benefício fiscal e a redução de custos que *drawback* proporcionaria. Recomenda-se que as empresas exportadoras que não utilizam o regime aduaneiro de Drawback, ou as empresas que não exportam e que pretendem buscar no mercado internacional novos clientes, procurem se informar a respeito dos benefícios fiscais e de como funciona o Drawback, para que este benefício fiscal seja um facilitador no aumento de suas exportações, ou seja, fator importante para a busca de novos mercados, como demonstram os resultados da presente pesquisa.

REFERÊNCIAS

BRASIL, 1966. DECRETO-LEI Nº 37, DE 18 DE NOVEMBRO DE 1966. **Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0037.htm>. Acesso em: 28 de outubro de 2016.

_____, 2009. 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 12 de setembro de 2016.

CARLIN, E. L. B. **Auditoria, planejamento e gestão tributária.** 1. ed. (ano 2008), 3. reimpr. Curitiba: Juruá, 2011. 132 p.

CASTRO, J. A. **Exportação: Aspectos Práticos e Operacionais.** 5. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2003. 318 p.

CORRAR, L. J.; THEÓPHILO, C. R. **Pesquisa Operacional para decisão em contabilidade e administração:** Contabilometria. São Paulo: Atlas, 2004. 490 p.

DANCEY, C. P.; REIDY, J.. **Estatística sem Matemática para Psicologia:** Usando SPSS para Windows. 3. ed. Traduzido por Lorí Viali. Porto Alegre: Artmed, 2006. 608 p.

- GARCIA, L. M.. **Sistemática de Comércio Exterior Exportação**. São Paulo: Aduaneiras, 2005. 250 p.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 184 p.
- IBGE, 2016. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Contas Nacionais Trimestrais**. Indicadores de Volume e Valores Correntes. Disponível em: <ftp://ftp.ibge.gov.br/Contas_Nacionais/Contas_Nacionais_Trimestrais/Fasciculo_Indicadores_IBGE/pib-vol-val_201602caderno.pdf>. Atualizado em 31 de agosto de 2016. Acesso em 08 de setembro de 2016.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 297 p.
- MARTINS, G. A.; THEÓFILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 247 p.
- OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade Tributária**. 3. ed. rev. e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2009. 296 p.
- RATTI, B. **Comércio Internacional e Câmbio**. São Paulo: Aduaneiras, 2001. 539 p.
- RFB, 2014. Ministério da Fazenda. Receita Federal. **Drawback**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/regimes-e-controles-especiais/regimes-aduaneiros-especiais/drawback>>. Acesso em: 26 de outubro de 2016.
- SAMPIERI, R. H.; COLLADO, C. F.; LUCIO, M. P. B. **Metodologia de Pesquisa**. 5. ed. Tradução de Daisy Vaz de Moraes. Porto Alegre: Penso, 2013.
- SECEX, 2011. Secretaria de Comércio Exterior. PORTARIA Nº 23, DE 14 DE JULHO DE 2011. **Dispõe sobre operações de comércio exterior**. Disponível em: <<http://portal.siscomex.gov.br/legislacao/biblioteca-de-arquivos/secex/portaria-no-23-de-14-de-julho-de-2011>>. Acesso em: 28 de outubro de 2016.
- SEGRE, G. **Manual Prático de Comércio Exterior**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 261 p.
- SEVERINO, A. J. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2008. 304 p.
- SILVA, R. **Contabilidade para Comércio Exterior**. São Paulo: Atlas, 2012. 239 p.
- SOUSA, J. M. **Gestão do Comércio Exterior: Exportação/Importação**. São Paulo: Saraiva, 2010. 191 p.
- VITORINO, M. **O planejamento tributário como ferramenta de gestão**. Curitiba: Editora J.M., 2012, 112 p.
- WERNECK, P. **Comércio Exterior e Despachos Aduaneiros**. 4 ed. (ano 2007), 1ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2008. 329 p.