

# Análise da viabilidade de importações por pequenas empresas

Fábio Pereira Sousa – fabiopereira\_212@hotmail.com  
MBA Contabilidade e Direito Tributário  
Instituto de Pós-Graduação - IPOG  
Goiânia, Goiás 15 de Janeiro de 2015.

## Resumo

*No final do século vinte, as empresas brasileiras apresentavam dificuldades no comércio exterior em função das diversas exigências feitas pelas autoridades responsáveis pelas áreas de tributação e controle, especialmente as pequenas. Isso impedia o desenvolvimento do comércio e aquisição de novas tecnologias que pudessem favorecer o desenvolvimento da economia como um todo, especialmente, a indústria. Diante dessa insipiente penetração das pequenas empresas no mercado de importação, o objetivo geral deste artigo é **analisar a viabilidade das importações pelas pequenas empresas**. Busca-se responder à seguinte questão de pesquisa: **quais as variáveis consideradas na análise da viabilidade de importações por pequenas empresas brasileiras?** Contribui como um meio de pesquisa para os diversos segmentos acadêmicos como futuras fontes de referências sobre o assunto. Agrega o conceito de pequena empresa, notadamente a empresa enquadrada no simples nacional e os principais tributos incidentes na importação de produtos. A pesquisa possui caráter exploratório, pois envolve levantamento bibliográfico, sua discussão e apresentação de uma definição. Caracteriza-se também como bibliográfica por ser desenvolvida a partir de materiais já elaborados, como livros, artigos científicos, revistas, dicionários, dentre outros. Foram apresentados cálculos dos tributos nos três regimes de apuração (lucro real, lucro presumido e simples nacional) e como achado, chegou-se à conclusão da viabilidade do uso de importações pelas pequenas empresas brasileiras.*

**Palavras-chave:** Tributos. Comércio exterior. Pequenas empresas. Viabilidade.

## 1. INTRODUÇÃO

Em busca de um maior grau de desenvolvimento e um melhor maior acompanhamento das concorrências acirradas dos mercados mundiais, os países necessitam importar maquinário, tecnologia, fertilizantes, minérios e outros insumos necessários à sua produção, pois sem isso não acompanharão a competitividade dos mercados mundiais nem alcançarão o melhor desempenho de suas atividades. Sousa (2010) conclui que:

“O crescimento dos países reflete-se no aumento das importações, sobretudo, daqueles bens que são imprescindíveis à produção industrial ou agrícola; já o mesmo não acontece com as exportações, que estão mais dependentes da demanda externa. (SOUSA2010, p. 6)”

No cenário existente no final do século vinte, a economia brasileira atuava com um elevado nível de fechamento. As empresas brasileiras apresentavam dificuldades no comércio exterior em função das diversas exigências feitas pelas autoridades responsáveis pelas áreas de tributação e controle. Isso impedia o desenvolvimento do comércio e aquisição de novas tecnologias que pudessem favorecer o desenvolvimento da economia como um todo, especialmente, a indústria.

Lanzana *et al* (2006) chamava atenção para o fato da inserção do Brasil no cenário mundial, afirmando que:

“A inserção do Brasil na economia mundial ainda é pequena e alguns indicadores podem dar uma ideia da trajetória que o País ainda terá de percorrer para participar ativamente da globalização. Quanto mais um país está integrado na economia mundial maior é a exposição à concorrência internacional, maior a absorção de tecnologias modernas, maiores as opções para os consumidores finais e maiores as possibilidades de obter recursos financeiros a custos menores no mercado mundial; (LANZANA *et al*, 2006, p. 25)”

Ao final da análise, eles concluem que tudo isso contribui para melhorar a alocação de recursos e atingir padrões mundiais de eficiência. Leva-se ao crédito de que a elevação da participação de um país no comércio exterior eleva o seu nível de desenvolvimento.

A globalização, forçada pelas economias mais fortes, direcionou o país a buscar a modernização e a iniciar o processo de abertura econômica a partir da década de noventa do século vinte. Diversos mecanismos de controle e simplificações foram sendo implementados com vistas a uma maior abertura econômica, também conhecida como a nova abertura dos portos, fazendo alusão ao que ocorreu no início do século dezanove.

Diversos marcos desse processo foram registrados como iniciativas da abertura da economia, dentre os quais, a eliminação das proibições de importações de diversos produtos, a redução da taxa máxima de importação para 35%, em função da adesão do Brasil à Organização Mundial do Comércio (OMC), em 1995, e a simplificações de procedimentos administrativos e fiscais, como a implantação do Sistema de Comércio Exterior (SISCOMEX), em 1993 para as exportações, e em 1996, para as importações.

Sousa (2010) relaciona os seguintes benefícios alcançados com a implantação do SISCOMEX, a saber:

“Redução dos custos administrativos;  
Desembaraço aduaneiro mais ágil;  
Diminuição do volume de documentos, simplificando o processo;  
Coleta de dados estatísticos do comércio exterior;  
Agilidade no recolhimento dos tributos;  
Padronização dos processos de importação e exportação. (SOUSA, 2010, p. 11).”

Além da pressão externa exercida por organismos como o FMI e o Banco Mundial, com o objetivo de acompanhar o fechamento da balança comercial brasileira em tempo adequado, uma vez que os resultados apenas eram divulgados de forma artesanal quatro a seis meses após o fechamento, as empresas necessitavam de novas tecnologias para participar de um mercado globalizado e altamente competitivo.

Nesse contexto, a abertura comercial ao mercado exterior foi acontecendo de forma lenta e gradual, ganhando maior força nos início do século vinte e um. A título de ilustração, em apenas quatorze anos, de 2000 a 2014, o comércio exterior brasileiro aumentou seu fluxo em mais de 300%, saltando de aproximadamente mais de US\$ 111 bilhões para mais de US\$ 454 bilhões (MDIC, 2014).

Entretanto, o mercado de importação ficou muito tempo restrito às grandes e médias empresas. Parte dessa restrição é função da complexidade e da burocracia do processo, exigindo das empresas, diversos mecanismos caros e complexos para a sua operacionalização.

Aos poucos, embora de forma muito tímida, algumas pequenas empresas têm atuado nesse mercado.

Diante dessa insipiente penetração das pequenas empresas no mercado de importação, o objetivo geral deste artigo é **analisar a viabilidade das importações pelas pequenas empresas**. Para alcançar o objetivo geral, diversos passos devem ser executados. São os objetivos específicos, considerados degraus, para se alcançar o objetivo geral do trabalho de pesquisa. Os principais objetivos específicos alcançados foram levantar a bibliografia relativa aos tributos sobre comércio exterior, definir os conceitos sobre pequenas empresas, mostrar as formas de tributação de cada tipo característico de empresas, calcular os tributos sobre o comércio exterior e incidente sobre o mercado interno de cada tipo de empresa por regime de tributação (real, presumido e simples nacional) e analisar a viabilidade da utilização de importações pelas pequenas empresas brasileiras.

Com o objetivo geral definido, o presente trabalho busca responder à seguinte questão de pesquisa: quais as variáveis consideradas na análise da viabilidade de importações por pequenas empresas brasileiras? A resposta a este problema apresentará um meio de pesquisa para os diversos segmentos acadêmicos como futuras fontes de referências sobre o assunto. Para as pequenas empresas, propiciará um mecanismo que procure mostrar que o mercado de importações não é de complexidade tão elevada como se apresenta.

Deve-se levar em consideração as limitações a que este trabalho está submetido. As premissas adotadas para uma pesquisa exploratória de discussão de um caso de estudo, com a simulação de tributação de uma empresa pelos três regimes de tributação, deve-se ter um cuidado redobrado na análise porque podem levar a conclusões que não podem ser generalizadas para qualquer tipo e tamanho de empresa.

O presente artigo encontra-se organizado com esta introdução, com uma breve contextualização da pesquisa, com a definição do objetivo geral e dos específicos, com a formulação da questão a ser respondida, com a apresentação da sua importância e das limitações. Em seguida, apresenta-se o referencial teórico, em que são analisados, de forma breve, a caracterização da pequena empresa, os regimes de tributação e os tributos incidentes na importação. Na terceira seção, apresenta-se a caracterização da pesquisa e os processos metodológicos. Na quarta parte, são discutidas e analisadas a tributação e viabilidade da importação pelas pequenas empresas brasileiras. E, por último, são apresentadas as considerações finais, em que se destacam os achados da pesquisa e a sugestão para futuras pesquisas sobre o tema.

## **2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Para fornecer sustentação teórica a este trabalho, neste tópico serão tratados os conceitos sobre os três regimes de tributação discutidos. A partir desses conceitos, será agregado o conceito de pequena empresa, notadamente a empresa enquadrada no simples nacional e os principais tributos incidentes na importação de produtos.

### **2.1. Regimes de tributação e pequenas empresas**

A viabilidade da utilização de importações por qualquer empresa requer, obrigatoriamente, a análise da formação de preço de um produto a ser vendido, incluindo seus custos e os tributos incidentes em todo o processo. Nesse sentido, buscou-se definir as três formas de apuração dos tributos federais no Brasil. Essas formas de apuração consideradas foram o Lucro Real, o Lucro Presumido e o Simples Nacional.

De forma breve, os conceitos utilizados sobre as formas de apuração para fins tributários federais, no presente artigo, foram extraídos do sítio da administração tributária brasileira, que é exercida pela Secretaria da Receita Federal (RFB, 2014).

A primeira forma de apuração a ser definida refere-se ao Lucro Real. Nessa modalidade, o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro são determinados a partir do lucro contábil, apurado pela pessoa jurídica, acrescidos de ajustes, que podem ser inclusões ou exclusões, definidos e requeridos pela legislação fiscal.

Para as contribuições PIS e COFINS, essa modalidade de tributação utiliza o regime não cumulativo, ou seja, aproveita como créditos os valores pagados por essas contribuições na etapa anterior da operação. Com determinadas exceções definidas em lei, as empresas se creditam dos valores dessas contribuições incorporadas nas aquisições, realizando pagamentos sobre os valores agregados nas operações sob sua responsabilidade.

A apuração pelo Lucro Real pode ser realizada por qualquer tipo e tamanho de empresa. Em grande parte, o que determina a sua escolha é a relação custo-benefício dos valores pagos pelos tributos e o custo de conformidade e as obrigações acessórias a que são submetidas as empresas.

Outra forma de apuração considerada é o que se chama de Lucro Presumido. Trata-se de uma forma simplificada de apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Trata-se de uma forma de presumir o valor do lucro da empresa e que algumas obrigações contábeis e acessórias são simplificadas ou dispensadas.

A forma de apuração por meio do Lucro Presumido é opcional para empresas com receita bruta, a partir de 2014, de até R\$ 78 milhões, no ano-calendário anterior, respeitadas algumas exceções descritas na forma da lei.

Com relação às contribuições PIS e COFINS, as empresas optantes do regime de apuração como Lucro Presumido não podem aproveitar os créditos dessas contribuições pagas nas etapas anteriores por não se encontrarem no regime não cumulativo. Essas empresas realizam os pagamentos em cada etapa da operação, entretanto com alíquotas mais baixas.

O terceiro regime de apuração é destinado exclusivamente para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e com receita bruta anual de até R\$ 3.600.000. Trata-se do Simples Nacional em que existem normas simplificadas para o cálculo e recolhimentos de diversos tributos, como o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, contribuições Previdenciárias e, em alguns casos, alcançam o ICMS e o ISS.

Essa forma de apuração é processada por meio de uma só guia com o recolhimento de um percentual sobre a receita bruta total, de acordo com a faixa de faturamento, em que são incluídas nesse percentual diversos tributos, de acordo com o ramo da empresa (comércio, indústria ou serviço) os diversos tributos a que estão submetidas as respectivas empresas.

## **2.2. Tributos incidentes sobre comércio exterior**

Na visão de Faro e Faro (2010), a tributação na importação é realizada fundamentalmente como um instrumento político e “utilizada como um mecanismo de regulação das relações de mercado e de monitoramento e controle dos níveis de desenvolvimento dos setores produtivos estabelecidos no País.”

Com essa afirmativa, os autores desejaram frisar que os tributos sobre comércio exterior não possuem, em sua essência, a característica fiscal, ou seja, não possuem o intuito arrecadatório. Eles servem de política de monitoramento, regulação, proteção e desenvolvimento do mercado.

O primeiro tributo a ser tratado é o **Imposto de Importação**, com incidência e fato gerador definidos por lei e regulamentados por meio do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, em seus artigos 69 e 72, abaixo transcrito:

Art. 69. O imposto de importação incide sobre mercadoria estrangeira.

...

Art. 72. O fato gerador do imposto de importação é a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro

No mesmo instrumento legal, define-se a forma de cálculo do imposto e conversão da sua base de cálculo em moeda nacional, nos seus artigos 90 e 97:

Art. 90. O imposto será calculado pela aplicação das alíquotas fixadas na Tarifa Externa Comum sobre a base de cálculo.

....

Art. 97. Para efeito de cálculo do imposto, os valores expressos em moeda estrangeira deverão ser convertidos em moeda nacional à taxa de câmbio vigente na data em que se considerar ocorrido o fato gerador.

De forma isonômica, os produtos industrializados de origem estrangeira são submetidos à mesma tributação que os produtos industrializados de origem nacional. A Lei nº 4.502, de 1964, estabelece que incide o **Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)** sobre produtos estrangeiros e o Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, regulamenta que o fato gerador do IPI nesse caso é o desembaraço aduaneiro do produto de procedência estrangeira. A base de cálculo do IPI sobre produto estrangeiro é formada pelo valor aduaneiro acrescido do valor do imposto de importação devido. Destaca-se o fato de que as alíquotas aplicadas sobre os produtos de origem estrangeira são as mesmas incidentes sobre os produtos de origem nacional.

A Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, instituiu em seu artigo 1º a incidência da **COFINS** e do **PIS e do PASEP** sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços, conforme transcrição a seguir:

Art. 1º. Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6.

O fato gerador dessas contribuições é a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional e a sua concretização acontece no momento do registro da declaração de importação, documento hábil para realização do processo de importação.

O artigo 7º define a base de cálculo como o valor aduaneiro e que essas contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º, das alíquotas de: I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e II - 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS-Importação, conforme estabelecido no art. 8º.

O quinto e último tributo, considerado como importante para fins deste trabalho, é o **Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS)**. A Constituição atribuiu aos Estados e ao Distrito Federal a competência para a instituição do ICMS, por meio do artigo 155, transcrito a seguir:

Art. 155 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

...

IX – incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviços prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço.

A base de cálculo definida para o ICMS é composta do valor aduaneiro (VA), do imposto de importação (II), do imposto sobre produtos industrializados (IPI), das contribuições (PIS e COFINS), das despesas aduaneiras (DA) e do próprio imposto (ICMS).

Para fins deste trabalho, as despesas aduaneiras por ser motivo de discussões legais e não haver um consenso sobre quais despesas aduaneiras entram no cálculo devido e, além do que existem entendimentos legais divergentes entre os Estados, foram motivos de não discussão dos seus aspectos conceituais. Da mesma forma, não foram discutidos os conceitos do Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) e das demais despesas, como capatazia, armazenamento e taxas pela utilização do SISCOMEX e despesas de despachantes.

### 3. METODOLOGIA

A pesquisa científica necessita de procedimentos metodológicos para especificar como foi feita e de que forma pretende-se discorrer sobre o assunto e alcançar o seu objetivo. Para Gil (2010), a metodologia científica é definida como “um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos adotados para se atingir o conhecimento”. Logo, torna-se importante esclarecer a maneira pela qual o trabalho será realizado e a ordem a ser seguida para que o leitor, o pesquisador, possa compreendê-lo.

Gil, (2010), afirma que se pode definir uma pesquisa como o método racional e sistemático com o objetivo de possibilitar respostas às questões que são propostas. Acrescenta ainda, sobre o seu desenvolvimento, que:

“A pesquisa é desenvolvida mediante o concurso dos conhecimentos disponíveis e a utilização cuidadosa de métodos e técnicas de investigação científica. Na realidade, a pesquisa desenvolve-se ao longo de um processo que envolve inúmeras fases, desde a adequada formulação do problema até a satisfatória apresentação dos resultados.” (GIL, 2010, 2).

Para Andrade (2004), as pesquisas podem ser classificadas como:

- exploratória – que se configura como a fase preliminar, antes do planejamento formal do trabalho, proporciona maiores informações sobre o assunto que se vai investigar e que por seu meio avalia-se a possibilidade de desenvolver um bom trabalho, estabelecendo os critérios a serem adotados, os métodos e as técnicas adequados;

- descritiva – na qual os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira sobre eles; e
- bibliográfica – que tem por objetivo a elaboração de um trabalho, finalidade de auxiliar a delimitação de um tema, proporcionar conhecimentos para a participação em eventos de caráter científicos.

A presente pesquisa tem caráter exploratório, pois envolve levantamento bibliográfico e seu objetivo é a caracterização inicial do problema, sua discussão e apresentação de uma definição. Caracteriza-se também como bibliográfica por ser desenvolvida a partir de materiais já elaborados, como livros, artigos científicos, revistas, dicionários, dentre outros. Para Silva (2010, 54) “a pesquisa bibliográfica explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas”.

Santos, (2004), explica que as fontes bibliográficas são compostas de livros (de leitura corrente ou de referência, tais como dicionários, enciclopédias, anuários, etc.), as publicações periódicas (jornais, revistas, panfletos, etc.), fitas gravadas de áudio e vídeo, web sites, relatórios de simpósios/seminários, anais de congressos, etc. A utilização total ou parcial de qualquer dessas fontes já pode ser caracterizada a pesquisa como bibliográfica.

Na conceituação apresentada por Gil, (2010), a principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente, o que, nesta pesquisa, podem ser exemplificadas pela utilização dos diversos conceitos utilizados no referencial teórico sobre tributos incidentes na importação. O autor ainda informa que esse tipo de pesquisa serve para facilitar a vida do investigador, pois em muitas pesquisas, como por exemplos as históricas, não há outras maneiras de conhecer o passado se não com dados bibliográficos, já pesquisados por outras pessoas.

Quanto à abordagem do problema, uma pesquisa pode ser quantitativa ou qualitativa. A presente pesquisa pode ser classificada com quantitativa e qualitativa, pois possui informações quantificáveis, com relação ao modelo de cálculo dos três modelos de apuração dos tributos incidentes na importação de mercadorias, e qualitativas, com relação à discussão e análise das variáveis descritas no caso de estudo.

A utilização dos procedimentos metodológicos acima citados para confecção deste estudo deveu-se à necessidade de buscar maiores informações sobre o tema proposto, bem como todos os assuntos relacionados ao mesmo, com a intenção de se obter conhecimento sobre o assunto e uma maior fundamentação teórica, sendo que a pesquisa foi de suma importância na elaboração do conteúdo apresentado e no alcance dos objetivos propostos para a sua conclusão.

Como esta pesquisa pode ser caracterizada por diversas classificações, uma aproximação de classificação muito válida é a apresentada por Martins e Theóphilo (2007, 79) para uma pesquisa de avaliação por tratar-se de um trabalho que é uma estratégia de investigação aplicada para avaliar programas, projetos, políticas, etc., que no caso, é a análise da viabilidade da utilização de importações pelas pequenas empresas. Na visão dos autores, trata-se de uma investigação empírica que pesquisa fenômenos dentro do seu contexto real e que os resultados muitas vezes são usados para decidir se os programas, projetos devem continuar, parar, etc. Neste trabalho, é o fato de contribuir para que as pequenas empresas desmistifiquem o processo de importação como de elevada complexidade e que consigam observar a sua viabilidade.

#### **4. DISCUSSÃO E ANÁLISE DO CASO DE ESTUDO**

Inicialmente, nesta seção, são apresentados, conforme a tabela 01, os tributos incidentes na importação que serão considerados neste trabalho.

Tabela 01. Tributos incidentes na importação		
Item	Sigla	Denominação
1	II	Imposto de Importação
2	PIS	Programa de Integração Social
3	COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
4	IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
5	ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

Fonte: elaboração do autor

Para a elaboração e discussão sobre a viabilidade da utilização da importação pelas pequenas empresas algumas premissas foram adotadas. Essas premissas estão apresentadas na tabela 02 e contribuíram para uniformizar o entendimento e comparabilidade em três regimes de tributação (lucro real, lucro presumido e Simples Nacional). Foi definida uma empresa de comércio, com faturamento no valor de R\$ 3,5 milhões, que pode optar por qualquer dos três regimes de apuração e recolhimento dos tributos sobre o lucro.

Tabela 02. Premissas adotadas	
Premissas	Denominação
1a.	Importação de um produto industrial
2a.	Empresa de comércio para o lucro presumido e simples
3a.	Empresa do simples nacional com faturamento de R\$ 3,5 milhões
4a.	Faturamento da empresa igual para todos os regimes
5a.	Alíquota do II de 10%
6a.	Alíquota do IPI de 15%
7a.	Alíquota do ICMS de 18%

Fonte: elaboração do autor

A Tabela 03 mostra a formação do custo de um produto importado pelos três regimes de tributação. Observa-se que o exemplo simulado apresentado partiu de um valor de aquisição do produto de US\$ 400,00, na condição FOB (Free on Board), que representa o custo do produto embarcado no país de origem do vendedor.

Tabela 03. Formação de custo x regime de tributação

itens	Regimes de tributação		
	Lucro Real	Lucro Presumido	Simples Nacional
Custo do Produto no Exterior FOB - US\$	400,00	400,00	400,00
Frete Internacional US\$	50,00	50,00	50,00
Seguro Internacional US\$	4,00	4,00	4,00
Valor aduaneiro em US\$	454,00	454,00	454,00
Taxa do dólar no dia do registro da DI	2,70	2,70	2,70
Valor aduaneiro em R\$	1.225,80	1.225,80	1.225,80
Base cálculo do II, PIS e COFINS	1.225,80	1.225,80	1.225,80
Imposto de Importação (10%)	122,58	122,58	122,58
PIS (1,65%)	20,23	20,23	20,23
COFINS (7,6%)	93,16	93,16	93,16
Base de cálculo do IPI	1.348,38	1.348,38	1.348,38
IPI (15%)	202,26	202,26	202,26
Despesas Aduaneiras (8% sobre o VA)	98,06	98,06	98,06
Base de cálculo do ICMS	2.148,89	2.148,89	2.148,89
ICMS (18%)	386,80	386,80	386,80
Frete interno até o importador	80,00	80,00	80,00
Seguro interno até o importador	6,00	6,00	6,00
Outras Despesas	40,00	40,00	40,00
<b>Custo do Produto para formação de preço</b>	<b>2.274,89</b>	<b>2.274,89</b>	<b>2.274,89</b>
Fonte: elaboração autor			

Além das premissas adotadas, outros procedimentos foram necessários, dentre outros:

- Registro da Declaração de Importação (DI) na mesma data;
- Percentual das despesas aduaneiras de 8% sobre o Valor Aduaneiro (VA) para os três regimes de apuração e
- As despesas aduaneiras compreendem taxas de armazenagem, capatazia, movimentação da carga, taxas de despachantes, taxa de utilização do Siscomex, etc.;

Como resultado da formação de custos, tanto pelo regime de apuração do Lucro Real, Lucro Presumido ou pelo Simples Nacional, o custo total para a formação de preço chegou ao valor de R\$ 2.274,89.

Em seguida, a partir do custo encontrado na tabela 03, e com o objetivo de construir o preço de venda nas três situações, foram realizadas algumas suposições, como:

- Inserida nas três situações uma margem sobre os custos de 50%, para fins de equalização e comparação;
- As despesas administrativas foram consideradas como 2% sobre o preço de venda;
- As despesas sobre vendas foram consideradas como 4% sobre o preço de venda;
- Os custos dos tributos, nos casos de recuperação como créditos os valores pagos na importação do produto, foram considerados os valores inicialmente pagos acrescidos das diferenças entre esses e a tributação sobre o preço de venda;
- A margem líquida foi calculada sobre o resultado líquido final e o preço de venda;
- A alíquota do Simples Nacional foi da última faixa de renda bruta, retirada do Anexo I, comércio, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Tabela 04. Formação de preço x margem x regime de tributação			
itens	Regimes de tributação		
	Lucro Real	Lucro Presumido	Simplex Nacional
Custo do Produto para formação de preço	<b>2.274,89</b>	<b>2.274,89</b>	<b>2.274,89</b>
Margem sobre Custos	<b>50%</b>	<b>50%</b>	<b>50%</b>
Preço de Venda	<b>3.412,33</b>	<b>3.412,33</b>	<b>3.412,33</b>
Alíquota PIS sobre venda	1,65	0,65	*
Valor PIS sobre venda	56,30	22,18	*
Diferença do PIS	36,07	1,95	*
Alíquota COFINS sobre venda	7,60	3,00	*
Valor COFINS sobre venda	259,34	102,37	*
Diferença COFINS	166,18	9,21	*
Alíquota ICMS sobre venda	18,00	18,00	*
Valor ICMS sobre venda	614,22	614,22	*
Diferença ICMS	227,42	227,42	*
Alíquota IPI sobre venda	15,00	15,00	*
Valor IPI sobre venda	511,85	511,85	*
Diferença do IPI	309,59	309,59	*
Despesas Administrativas (2%)	68,25	68,25	68,25
Despesas sobre Vendas (4%)	136,49	136,49	136,49
Valor da Margem Líquida sobre preço de venda	193,44	384,53	932,70
Imposto de Renda	48,36	68,25	*
Contribuição Social Sobre Lucro Líquido	17,41	24,57	*
Tributos sobre o Simplex Nacional (11,61%)	0	0	396,17
Margem Líquida em R\$	127,67	291,72	536,53
<b>Margem Líquida em %</b>	<b>3,74%</b>	<b>8,55%</b>	<b>15,72%</b>
Observações: (*) Empresas do Simplex Nacional recolhem todos os tributos em uma alíquota única. No caso, foi de 11,61%, que compreende: IRPJ 0,54%; CSLL de 0,54%; Cofins 1,60%; PIS 0,38%; CPP 4,60% e ICMS 3,95%			
Fonte: elaboração autor			

A tabela 04 mostra, em cada regime de apuração, a margem líquida que representa o resultado líquido sobre o preço. Observa-se que a empresa com faturamento de R\$ 3,5 milhões, optante tanto pelo lucro real, lucro presumido ou pelo Simplex Nacional, apresenta retornos diferentes em cada regime de tributação.

Embora apresente limitações da pesquisa, a empresa optante pelo Simplex Nacional mostrou uma margem líquida de 15,72%, no exemplo simulado no presente artigo, muito mais vantajosa do que nos outros regimes de apuração.

Desses resultados, pode-se afirmar, embora não seja aplicado em qualquer empresa e em qualquer montante de receita bruta, que as pequenas empresas podem fazer uso das importações como estratégia de atuação.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

As empresas brasileiras, no final do século vinte, apresentavam dificuldades para atuação no comércio exterior em função da sua complexidade e da economia considerada como fechada ao mercado externo, em especial as pequenas empresas.

Diante dessa insipiente penetração das pequenas empresas no mercado de importação, o objetivo geral deste artigo foi **analisar a viabilidade das importações pelas pequenas empresas**, o que foi alcançado no decorrer do seu desenvolvimento. A questão de pesquisa a ser respondida foi: **quais as variáveis consideradas na análise da viabilidade de importações por pequenas empresas brasileiras?**

Para responder essa questão, foram realizadas pesquisas bibliográficas e cálculos das variáveis que compõem os custos, a margem e a formação de preço e os achados encontrados contribuíram para responder a questão de pesquisa proposta.

Os achados encontrados mostraram que, em cada regime de apuração, a margem líquida que representa o resultado líquido sobre o preço. Observa-se que a empresa com faturamento de R\$ 3,5 milhões, apresentou resultado líquido de 3,74% pelo lucro real, 8,55% pelo lucro presumido e 15,72% pelo Simples Nacional. Embora apresente limitações da pesquisa, a empresa optante pelo Simples Nacional mostrou uma margem líquida mais vantajosa do que nos outros regimes de apuração.

Desses resultados, pode-se afirmar que, embora não seja aplicado em qualquer empresa e em qualquer montante de receita bruta, as pequenas empresas podem fazer uso das importações como estratégia de atuação e que as variáveis analisadas permitem afirmar sobre a viabilidade da utilização das importações por essas empresas.

Como sugestão de futuras pesquisas, recomenda-se a realização de estudos mais detalhados sobre o tema, com simulações quantitativas e estatísticas e que possam ser aplicadas em outros setores e em outros tamanhos de empresas.

#### **REFERÊNCIAS**

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação**. São Paulo: Editora Atlas, 2004.

BRASIL, República Federativa do. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm)> Acesso em: 28 de dezembro de 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 4.502, de 1964**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm)> Acesso em: 28 de dezembro de 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm)> Acesso em: 28 de dezembro de 2014.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm)> Acesso em: 28 de dezembro de 2014.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm)> Acesso em: 28 de dezembro de 2014.

COELHO, Guiomar. **Tributos sobre o comércio exterior**. São Paulo: Aduaneiras, 2006.

FARO, Ricardo. FARO, Fátima. **Curso de comércio exterior**. São Paulo: Atlas, 2010.

- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisas**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- LANZANA, Antonio *et al.* **Gestão de negócios internacionais**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- MARTINS, Gilberto de Andrade. THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.
- MINISTÉRIO do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. **Estatísticas**. Disponível em: [http://www.mdic.gov.br/arquivos/dwnl\\_1394635352.pdf](http://www.mdic.gov.br/arquivos/dwnl_1394635352.pdf). Acesso em 06 de janeiro de 2014.
- OLIVEIRA, Maria Marly de, 1933. **Como fazer projetos, relatórios, monografias, dissertações e teses**. 3ª Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.
- RECEITA Federal do Brasil. **Legislações**. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br>> Acessos diversos em outubro, novembro, dezembro de 2014 e janeiro de 2015.
- SANTOS, Antonio Raimundo dos. **Metodologia científica: a construção do conhecimento**. Rio de Janeiro: Editora DP&A, 2004.
- SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- SOUSA, José Meireles de. **Gestão de comércio exterior**. São Paulo: Editora Saraiva, 2010.