

BSFEAC

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ	270
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIAS E CONTABILIDADE	
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS	

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIAS E CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**COMÉRCIO EXTERIOR/EXPORTAÇÃO:
UMA VISÃO GERAL DOS PROCEDIMENTOS PARA
SE EXPORTAR NO BRASIL**

EIZON TÁVORA SAID
FORTALEZA, 21 DE SETEMBRO DE 1998

**COMÉRCIO EXTERIOR/EXPORTAÇÃO
UMA VISÃO GERAL DOS PROCEDIMENTOS PARA SE
EXPORTAR NO BRASIL**

EIZON TÁVORA SAID

MONOGRAFIA SUBMETIDA À COORDENAÇÃO DO CURSO
DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS COMO PARTE DOS REQUISITOS
NECESSÁRIOS À OBTENÇÃO DO DIPLOMA DE BACHAREL

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FORTALEZA – 1998

USFEAL

Essa monografia foi submetida como parte dos requisitos necessários à obtenção do diploma de bacharel em Ciências Contábeis autorgado pela Universidade Federal do Ceará.

MONOGRAFIA APROVADA EM 22/09/98

EIZON TAVORA SAID

JOSÉ MARIANO NETO

PRETEXTATO MELLO

ARMANDO CÉSAR FEITOSA

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, agradeço à DEUS, que durante todos os momentos importantes da minha vida, nas alegrias, nas tristezas e principalmente nas conquistas, esteve presente.

Aos meus PAIS que tanto me apoiaram para realização deste trabalho.

Aos meus IRMÃOS, PARENTES E AMIGOS, pelo convívio durante a época do estudo.

Ao professor MARIANO NETO, pela orientação e atenção despendida durante o processo de elaboração deste.

À todos que contribuíram direta ou indiretamente para execução desta monografia.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	1
-------------------	----------

CAPÍTULO I - COMÉRCIO EXTERIOR – EXPORTAÇÃO

1.1. A Exportação e sua importância para as empresas	03
1.2. Aspecto comercial da exportação	05
1.2.1. A importância da relação entre a Empresa e o Mercado	06
1.2.2. Condições necessárias ao exportador	07
1.2.3. Organização	09
1.2.4. Os canais de distribuição e os intermediários do comércio da exportação	09
1.2.5. O Serviço de Exportação	11
1.2.6. A escolha e o estudo dos mercados	13
1.3. Quem regulamenta e controla o comércio exterior	14
1.4. Como proceder nas Exportações	18

CAPÍTULO II - O CUSTO DAS EXPORTAÇÕES

2.1. Valor F.O.B., C.F.R., C.I.F., F.C.A., Seguro e Frete	22
2.2. Penalidades Pecuniárias	27
2.3. Representação Legal	27

CAPÍTULO III - TRIBUTAÇÃO E CONTABILIDADE NAS EXPORTAÇÕES

3.1. Tratamento tributário aplicado a atividade exportadora	31
3.2. Lançamentos contábeis nas operações de exportação de mercadorias	37

CAPÍTULO IV - DOCUMENTAÇÃO NECESSÁRIA

4.1. Documentos para a atividade exportadora, como, onde e quando obtê-los	40
4.1.1. Fatura "Pro Forma"	41
4.1.2. Registro de Exportação	41
4.1.3. Conhecimento de Embarque	42
4.1.4. Romaneio	42
4.1.5. Certificado de Origem	42
4.1.6. Carta de Crédito	44
4.1.7. Certificado ou Apólice de Seguro	44
4.1.8. Borderô ou Carta de Entrega	44
4.1.9. Fatura Comercial	44

CAPÍTULO V - O FUTURO DAS EXPORTAÇÕES _____ **46**

CONCLUSÃO	50
BIBLIOGRAFIA	53

INTRODUÇÃO

A intenção deste trabalho será mostrar de maneira simples e clara um pouco do universo das exportações, aos profissionais da área contábil, enfatizando o aspecto comercial das exportações, os documentos necessários para realizar uma exportação, os custos que são embutidos na prática de exportar, as penalidades que esse profissional está sujeito ao realizar qualquer procedimento com erro, e a modernização desse campo de atividade com a informação, tanto das exportações quanto das importações, mostrando que o Brasil está cada vez mais se aproximando, pelo menos em termos de controle aduaneiro das grandes nações mercantilistas.

Tentaremos abordar com exemplos práticos a parte contábil de uma exportação, de maneira a demonstrar para os profissionais da área contábil, que apesar de toda essa tendência de quebra global de fronteiras, ainda estão meio afastados do que seja um processo de exportação ou importação, para que possam tirar proveito dessa dinâmica mundial que se apresenta. Tentaremos dar em linhas gerais no decorrer desse trabalho, informações sobre o que seja uma exportação, como se processa, o que é necessário bem como outros aspectos, no intuito de despertar este profissional, para uma área de atuação que a tempos se abre, difundindo-se cada vez mais.

Este trabalho foi elaborado através de pesquisa bibliográfica e pesquisas na INTERNET. No desenvolvimento deste trabalho, dividimos o assunto em cinco capítulos. No primeiro capítulo, abordamos a

importância das exportações, seu aspecto comercial, quem a regulamenta e controla e como se proceder numa exportação. No capítulo seguinte, disserta-se sobre os custos inerentes as exportações. No terceiro capítulo abordaremos o tratamento tributário das exportações, bem como os lançamentos contábeis de uma exportação, no quarto capítulo, apresentaremos a documentação necessária para a efetivação de uma exportação e no último capítulo, teceremos considerações finais sobre o futuro das exportações.

CAPÍTULO I

COMÉRCIO EXTERIOR – EXPORTAÇÃO

1.1. A Exportação e sua importância para as empresas

Tendo sempre em vista que a exportação está geralmente relacionada à entrada de divisas, as empresas exportadoras vêm nessa prática, uma maneira de buscar um incremento de suas operações, visando a conquista de novos mercados e a ampliação dos já conquistados, sempre procurando aumentar o seu volume de negócios e assim aumentar o seu faturamento, pois quanto maior for seu faturamento, menor o seu custo na unidade produzida, bem como, a redução da capacidade ociosa na empresa, se essa existir, que resultará certamente em lucro.

Para que isso ocorra, faz-se necessário que as empresas busquem uma constante atualização dos métodos e processos de produção e comercialização, que resultarão num maior dinamismo e melhores padrões operacionais, que irão satisfazer as exigências dos mercados externos, que cada vez mais aumentam, sem falar na concorrência crescente, que traz como diferencial aquelas empresas que investem em avanços nas técnicas e nas inovações introduzidas nos seus produtos similares. Esses aspectos abordados, irão refletir na posição que uma empresa representará no mercado interno.

As empresas que exportam, têm como elemento promocional, as suas vendas externas, que possuem um indiscutível efeito de influência no mercado interno, pois o fato de seus produtos serem aceitos no exterior, criam uma consciência no consumidor nacional da certeza da elevada qualidade do artigo que lhe é oferecido, sinônimo da idoneidade do fabricante e do distribuidor dos produtos.

Outro aspecto interessante do ponto de vista das exportações para as empresas é a segurança contra as flutuações do mercado interno, onde, exportando para mercados diferentes e comparecendo a um só mercado, mas com diversificação de produtos, a empresa poderá estar a salvo das flutuações dos mercados. A queda de vendas corresponde a períodos de retração que, dificilmente, são coincidentes entre os diversos países, já que diferentes são seus motivos. A decisão de exportar, pode ser também encarada como uma forma segura de não ver diminuído o nível de atividade da empresa por desaquecimento do mercado interno.

Normalmente, nas vendas externas, os pagamentos são efetuados à vista, fator fundamental na recomposição do capital de giro das empresas, e os preços são mais compensadores, o que gera um maior lucro. Lucro esse, aumentado também, em virtude de estímulos fiscais e facilidades de crédito concedidas, geralmente, pelo governo com o objetivo também, de estimular as exportações. Estímulos tais como redução total ou parcial de ônus tributário, oferecimento de linhas de crédito aplicáveis aos estágios de produção e comercialização, que significa em termos, uma busca para um fortalecimento das empresas nacionais, tendo em vista a necessidade de maiores recursos em divisas para a nação.

1.2. Aspectos comerciais da Exportação

Verifica-se que a exportação se tornou o denominador comum de todas as políticas econômicas dos diversos países, qualquer que seja sua situação político-partidária, ou seu desenvolvimento econômico. Toda essa preocupação nacional e até mundial, delega a classe empresarial uma grande responsabilidade.

Nesse ponto, verifica-se o papel do empresário-exportador, que deverá ter uma boa administração da empresa e dos negócios, juntamente com um programa de estímulos governamentais, a fim de que as operações realizadas sejam rentáveis. Normalmente, uma empresa pode ser impelida a exportar pelas seguintes razões:

- a) Por necessidade de aumento de produção, muitas vezes motivada por aproveitamento da capacidade ociosa ou por ampliação de instalações;
- b) Para usufruir de benefícios fiscais;
- c) Para obter maior estabilidade comercial, em decorrência da busca por diversificação de mercados ou até mesmo pela substituição dos mesmos;
- d) Para colaborar com o esforço em gerar desenvolvimento econômico para o país.

Seja qual for a razão, que leva a empresa a exportar, previamente deverá se efetuar um estudo, pela própria empresa ou por empresas especializadas, de viabilidade objetivando os aspectos mais importantes inerentes as transações comerciais, que objetivem os negócios a serem fechados.

1.2.1. A importância da relação entre a Empresa e o Mercado

Normalmente, nas empresas, exporta-se o excedente do consumo interno. Quando o mercado interno tende à saturação aumentando a concorrência comercial, é necessário encontrar novos clientes que talvez estejam além das fronteiras, a fim de se poder manter os níveis de produção.

As empresas devem vender até o limite de sua capacidade de produção, a fim de diminuir ao mínimo o custo sobre as unidades produzidas (relação resultante da divisão dos gastos fixos pelas quantidades vendidas). Nunca poderemos esquecer que em toda a produção existe um ponto denominado “ótimo” relativo a capacidade de produção e que quando uma empresa sai desse ponto, suas quantidades produzidas a partir daí passam a não ser seqüencialmente rentáveis.

Empresas cuja produção encontra saída nas melhores condições, na qual a mão-de-obra está eficazmente remunerada e os gastos financeiros estão racionalmente distribuídos, trabalham nas melhores condições para obter o máximo de benefícios frente a sua capacidade. Já as empresas que trabalham só para pagar a totalidade de seus encargos, para onde a sua rentabilidade é totalmente dirigida, não significa que essas trabalhem nas condições mais rentáveis, pois, encontrar-se-ão deficitárias, quando não conseguirem atingir a faixa necessária para cobrir seus custos básicos.

Devemos levar em consideração que a capacidade de uma empresa é o máximo que pode produzir sem novos investimentos, que estão intimamente ligados a fatores como mão-de-obra, capacidade dos equipamentos, compra de matérias-primas, rotação de estoques, dentre outros, que implicarão diretamente na produção.

Salienta-se que um mercado está sujeito aos azares que resultam da evolução da conjuntura econômica, porém uma boa administração procura diminuir esses riscos, e a exportação é uma maneira que permite aumentar o número de mercados, tornando os negócios mais sólidos frente às empresas que operam apenas numa praça. Sem falar que a exportação garante a qualidade e o valor específico do produto, pois de forma geral um produto que se vende para exportação (as exigências no exterior, são muito maiores em todos os sentidos) é de boa aceitação no mercado interno, porque tem categoria internacional.

Vale ressaltar também que, estrategicamente, no funcionamento dos mercados atuais, tomados pela onda de globalização eminente, exportar tornou-se um fator essencial para as empresas pois essa quebra de fronteiras começa a mostrar a amplitude da imperiosidade da exportação para manutenção, expansão e consolidação das mesmas tanto internamente quanto externamente.

Sobretudo, a exportação constitui essencialmente um fator para aumentar a rentabilidade das empresas, seja pelos lucros diretos da exportação, seja pela possibilidade de apresentar no mercado interno produtos de nível internacional.

1.2.2. Condições necessárias ao exportador

A exportação é um sintoma de boa gestão da empresa e como tal deve previamente ser submetida à análise rigorosa, a fim de se determinar a viabilidade de operações no mercado externo. Pressuposto fundamental para uma empresa exportar, é verificar primeiramente, a sua solidez no mercado interno. Deve manter negociações seguras e gozar de prestígio e crédito suficiente ao giro dos novos negócios.

08FEAR

Negócios com o mercado externo, necessitam de um esforço total da empresa com investimentos cuja rentabilidade só se fará sentir a médio prazo. Esforço esse, utilizado na manutenção de contínuos serviços especializados, inerentes à parte de exportação, que provoca a criação de cargo na empresa de encarregado de exportação que dependendo do nível dos negócios, chefiará um Setor de Exportação, diretamente subordinado à direção comercial da empresa.

Quanto aos investimentos, a empresa deve dispor de meios próprios que lhe permitam realizar as suas pesquisas, formular seus planos e cobrir seus investimentos básicos, tendo o apoio do Estado em forma de créditos e estímulos somente como complementação dos recursos próprios. Pois a empresa que queira exportar deve compreender que a primeira fase é constituir lastro suficiente visando essa nova atividade, e, logo após, definir o montante que será necessário para executar o plano de exportação.

Também deve ficar bem definida, a quota de exportação no plano dos negócios da empresa, a fim de que possa cumprir com suas obrigações comerciais, onde se encontraram claramente distintos, os planos de produção para o mercado interno e o do mercado externo, visto que, o último necessita com mais antecedência de um planejamento.

Um gerenciamento correto de tais quotas faz com que se consiga suprir as demandas dos dois lados, mantendo-se o estoque, a fim de regularizar flutuações que possam ocorrer, inerentes aos mercados consumidores. Nunca deverá ser esquecida a capacidade real da empresa em se tratando de atendimento a demanda do mercado, pois promover sem capacidade de honrar quaisquer pedidos, além de criar uma má imagem da empresa, incorre em prejuízos.

1.2.3. Organização

A ato de exportar, deriva de uma decisão administrativa, que sobretudo exige uma ação lógica, controlável e acima de tudo, rentável. Para isso o exportador necessita de uma estrutura previamente organizada, tendo um plano, datas e uma ou mais mercadorias para que se possa iniciar o processo de exportação, sendo que para isso, precisa atender algumas exigências tais como:

- a) seleção de um responsável competente e de moral elevada para assumir a chefia da atividade de exportação;
- b) organização do Serviço de Exportação da empresa;
- c) contar com um inventário dos meios de que se dispõe, inerentes à área financeira, de produção, capacidade de estoque e do pessoal disponível;
- d) conhecer e saber operar a ajuda dos poderes públicos;
- e) traçar os objetivos em função dos recursos disponíveis e dos fins que se deseja alcançar;
- f) elaboração de um programa.

1.2.4. Os canais de distribuição e os intermediários do comércio da exportação

Ao alcançar o mercado interno, a empresa pode atuar por alguns canais de distribuição tais como:

- a) por si própria, mediante seu Serviço de Exportação;
- b) associada com uma ou mais empresas;
- c) por intermediários.

Em relação aos intermediários, salienta-se que nem sempre o exportador é o produtor. Por isso em muitas circunstâncias é melhor o produtor, delegar a outras pessoas as suas exportações. Geralmente são empresas especializadas que funcionam como intermediárias do comércio de exportação. Esses intermediários, geralmente comerciantes, possuem atividades profissionais que se caracterizam por especialização em diversos setores e com relações comerciais entre dois ou mais países. Em relação as atividades que desempenham no circuito de distribuição, esses intermediários classificam-se como Comissários exportadores, Negociantes exportadores, Corretores do comércio exterior e os Agentes do comércio exterior.

Os Comissários exportadores, são comerciantes remunerados por comissão, que se encarregam de providenciar e conduzir todas as etapas da operação e exportação, por conta e risco de terceiros. Normalmente estão organizados em empresas de renome, acima de tudo nos países importadores, com longa experiência na atividade. São pessoas altamente especializadas, em comércio exterior, línguas, além de trabalharem elementos de publicidade.

Os Negociantes exportadores, são comerciantes que operam por sua própria conta. Do ponto de vista do exportador a posição do negociante é comparável a de um escritório de compras, assemelhando-se a um atacadista do mercado interno. Por agirem por conta própria, o processo seguido por eles é o de comprar no mercado interno, seguido da venda no exterior, emitindo suas próprias faturas.

Os Corretores do comércio exterior, são comerciantes cuja atividade é a de aproximar os interessados da compra e da venda, intermediando, com o objetivo de realizar transações comerciais e sua remuneração é chamada de corretagem, que é uma comissão recebida

após a concretização do negócio. Considera-se sua intervenção nos negócios como uma prestação de serviços.

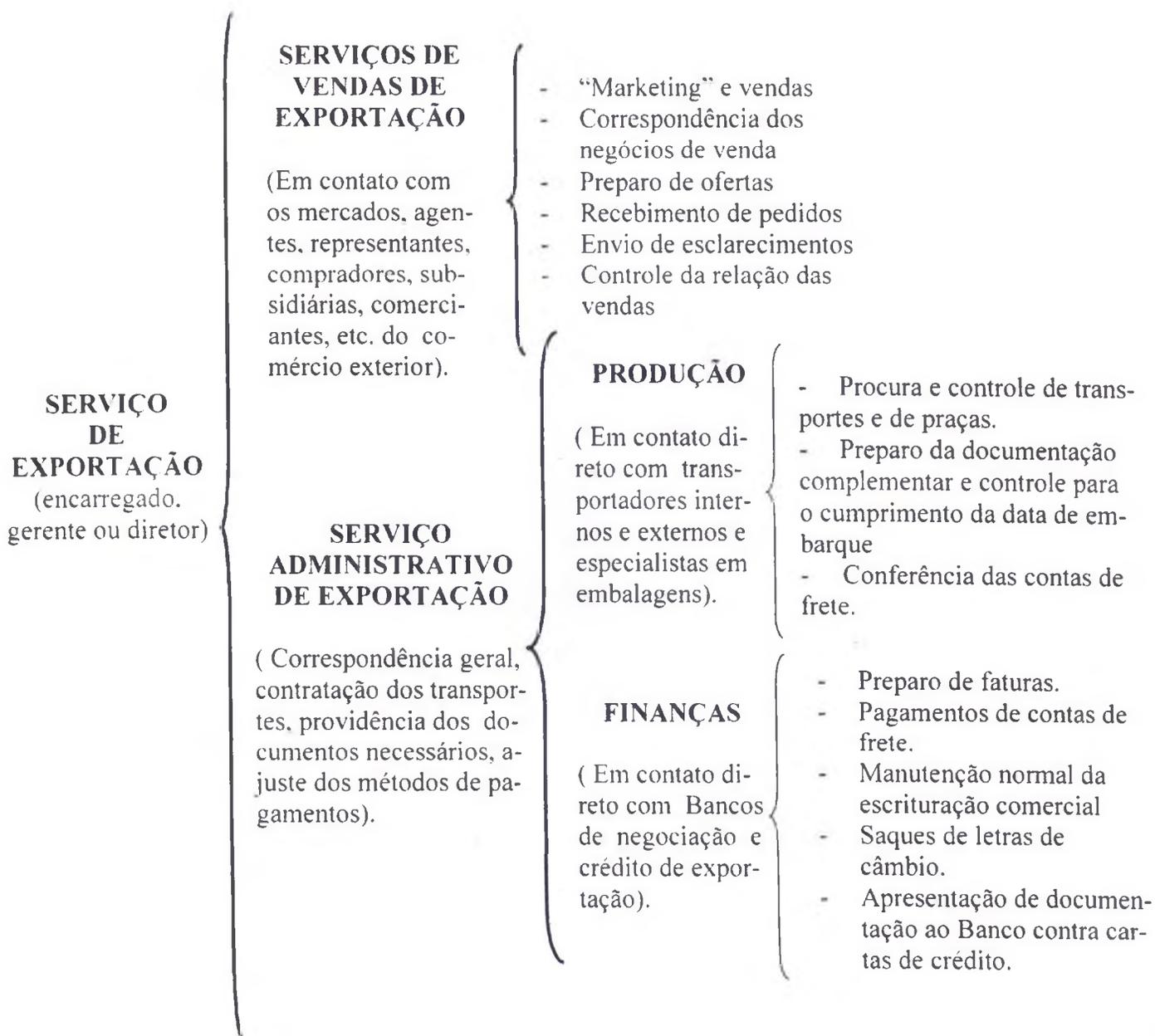
Os Agentes do comércio exterior, são comerciantes mandatários, podendo agir unicamente em um país ou em outros diversos mercados podendo também, ser exclusivos ou não. Sua área de atuação é limitada por contrato a uma determinada área e a um período estabelecido. O agente trabalha por conta própria, porém em nome do seu mandante. O agente deve ser o centro de informações comerciais do exportador, pois através dele é que o exportador pode formular seu planejamento de venda para o setor de atividade a qual atua o mesmo. Podendo também ser chamados de representantes comerciais, os agentes devem ter estatura para poder representar o exportador no nível que os negócios exigem.

1.2.5. O Serviço de Exportação

É um setor da empresa responsável pelas vendas além fronteiras. É o instrumento de que deve dispor a empresa para introduzir os seus produtos no exterior, devendo estar preparado para observar os mercados estrangeiros, buscando e explorando as oportunidades que se oferecem. As informações que consegue obter, a documentação que reúne, os informes que consegue sobre a concorrência serão elementos valiosos que servirão fundamentalmente à administração da empresa. O Serviço de Exportação deverá saber vender além de estar preparado para levantar informações e fazer análises, sendo eficiente e composto por elementos essencialmente especializados.

De vital importância para a empresa exportadora, o Serviço de Exportação pode ser visto de uma forma geral, conforme um esquema definido, pela suas funções básicas:

ESQUEMA GERAL DE UM SERVIÇO DE EXPORTAÇÃO COM SUAS FUNÇÕES BÁSICAS



1.2.6. A Escolha e o Estudo dos mercados

Em virtude dos grandes blocos econômicos e cada vez mais das solidarizações entre os mesmos, existem determinadas zonas, as quais os países podem comercializar entre si. Porém deve-se verificar que para a efetivação do comércio não se pode esquecer, as disposições administrativas, que determinam se uma mercadoria pode ser considerada não importável por um país ou por um bloco comercial, por causa de um “acordo bilateral” com os países exportadores, por uma proibição meramente temporária ou até mesmo por razões de foro militar.

Não esquecendo-se também das disposições comerciais ou econômicas, onde determinados elementos comerciais podem ser eliminadores, como por exemplo, em razão da limitação de uma zona de atuação, ou por essa zona estar limitada por necessidade de um serviço assistencial a um determinado cliente e até mesmo por um fator importantíssimo, que é em razão de um custo elevado com transporte ou dificuldade de transporte.

Diretamente ligado a escolha dos mercados, o estudo dos mesmos é de vital importância para o êxito de uma exportação, consistindo num levantamento de todos os dados necessários a se permitir uma visão exata das possibilidades de venda de um dado produto num mercado estudado, possibilitando traçar uma previsão de vendas.

Tal estudo é desenvolvido em duas partes, a primeira é o trabalho na empresa, em função dos dados recebidos e catalogados (situação geral do país estudado, condições de importação do mesmo bem como as de transporte, a mensuração aproximada do mercado potencial ou alvo total, o exame desse mercado atual e o fator da concorrência do mercado alvo) a segunda parte, é a pesquisa em campo, no próprio mercado em observação.

O estudo de mercado, deverá ser o último passo a ser tomado, quando se fala em concorrência de mercados, pois deverão vir primeiramente os planos técnico, o financeiro e o de pesquisa de inserção no mercado. O estudo deverá sempre manter-se atualizado, a fim de que os produtos se adaptem as exigências de cada mercado. A prática deste estudo é cada vez mais importante para as empresas tornando-o fator de destaque na orientação da tomada de decisão das empresas.

1.3. Quem regulamenta e controla o Comércio Exterior

Partindo-se do princípio de que o mundo passa por um processo de grande e constante modificação das suas economias, com a criação de diversos blocos de mercados comuns, o Brasil e sua classe empresarial, não poderiam ficar a margem desse processo intitulado de globalização, que abre as portas para uma maior visão de mercado, tanto interna, como principalmente externa, objetivando o crescimento do país e de suas empresas.

Apesar de viver uma crise interna difícil de ser resolvida, onde o desemprego cresce a cada dia, por causa da recessão, a qual o governo federal insiste em negar a sua existência, através de âncoras, como as taxas de juros praticadas pelo Banco Central, que por mais que tendam a diminuir, não conseguem alavancar a economia interna, as empresas buscam, no mercado externo, uma maneira de controlarem suas receitas e conseguirem subsistir as flutuações oriundas da incerteza do mercado interno.

Existem no mundo, diversos blocos que estão em constante interação e que através de Acordos, Tratados e Convenções internacionais, ditam as regras do mercado, onde os países participantes desses blocos

precisam adaptar-se a essas legislações internas dos blocos para não ficarem a margem do processo de globalização. Dentre os diversos blocos já existentes, podemos citar: A ALADI – Associação Latino Americana de Integração, do qual o Brasil faz parte, o NAFTA – North American Free Trade, no qual participam os Estados Unidos da América, o México e o Canadá, o CORICOM – Comunidade e Mercado Comum do Caribe, O MCE – Mercado Comum Europeu, que já está bastante estruturado, sendo provável, mas ainda muito discutida, a utilização de uma moeda comum para todos os países membros deste bloco a partir do ano 2.000, o MERCOSUL – Mercado Comum do Cone Sul onde o Brasil é também país-membro.

Possuindo atividades bastante intensas por todo o mundo, e com todos os blocos ou países, o Brasil precisou de pessoas e legislações que regulassem as suas relações com as demais nações, e com isso, foram criados diversos órgãos, em todo o governo federal, para cumprir esta tarefa, sempre contando com o auxílio importantíssimo dos governos estaduais.

O Congresso Nacional regulamenta, os Acordos, Tratados e Convenções Internacionais assinados pelo Brasil, por meio de Leis, Decretos e Atos Normativos, desde que esses não afetem nenhum dispositivo Constitucional, pois é importante frisar que esses tipos de documentos assinados pelo Brasil, através de seu Chefe de Estado, O Presidente da República, não tem validade se não for observada a Constituição do País, que é a Carta Magna do Brasil e nenhuma outra lei pode se sobrepor a ela e a seus princípios.

O poder executivo, através do seu chefe de governo, que no Brasil também é o Presidente da República, pode decretar diversas normas

referentes ao Comércio Exterior, principalmente em relação as alíquotas dos impostos incidentes na atividade do comércio internacional.

Além dos Acordos, Tratados e Convenções, Leis e Decretos, existem também os Atos Normativos que são expedidos pelo poder executivo, através de seus Ministros de Estado e seus Assessores de acordo com a área de atuação de cada um, para que os órgãos executores possam ter uma linha de procedimentos a serem seguidos. Esses atos podem ser: Atos Declaratórios, Instruções Normativas, Resoluções, Normas de Execução dentre outros.

No âmbito do Ministério da Indústria, e Comércio e Turismo – MICT, foi criada a Secretaria de Comércio Exterior – SECEX. Essa Secretaria Administrativa, controla o cadastro e credenciamento tanto de exportadores quanto de importadores, através do Departamento Técnico de Intercâmbio Comercial – DTIC, que observa diversas informações sobre o candidato exportador e importador, tais como: se o interessado está em débito com a Fazenda Nacional, se está legalmente constituído na Junta Comercial, o seu cadastro na Secretaria da Receita Federal e na Secretaria da Fazenda de seu Estado, CGC e CGF, respectivamente, e muitas outras observações.

Esse cadastro é feito atualmente, pelo Departamento Técnico de Intercâmbio Comercial – DTIC, e tem servido muito para se ter um registro dos exportadores brasileiros, tendo em vista que é feito no próprio SISCOMEX – Sistema Integrado de Comércio Exterior, sistema esse que administra as exportações e as importações nacionais.

Já no Ministério da Fazenda, existem outros órgãos que são responsáveis juntamente com a Secretaria de Comércio Exterior – SECEX (Ministério da Indústria e Comércio) pelo controle das atividades desenvolvidas no mercado internacional pelos brasileiros aqui residentes e

independência, impedindo que mercadorias de procedências duvidosas bem como aquelas nocivas à sociedade brasileira como cocaína, heroína, maconha dentre outras drogas, assim como também, as armas, que são mercadorias que não tem uma liberação fácil por parte do Governo Federal possam ser comercializadas livremente.

1.4. Como proceder nas Exportações

Tendo a empresa nacional decidido participar do mercado internacional, através da venda de mercadorias, sejam elas bens de consumo ou de capital, a mesma deverá seguir as principais etapas do processo de exportação, que são as seguintes:

1) Emissão do pedido ou “PRÓ-FORMA INVOICE”

O exportador emite para análise e consentimento do importador o pedido com todos os detalhes daquilo que está sendo negociado, indica o número de peças, descrição completa da mercadoria, nome do comprador, data da emissão do pedido, preço unitário, valor total, Incoterm (Termos Internacionais de Comércio, que são as principais fórmulas contratuais em uso pelos negociantes) negociado, outros encargos (frete interno e internacional, seguro e etc.) se houverem, além de outros dados. Na verdade, a pró-forma invoice deve conter todos os dados que comporão a fatura comercial (commercial invoice), e necessariamente deve passar pela aprovação expressa do importador antes de quaisquer outras providências.

2) Providências prévias ao recebimento do valor da exportação

Durante a negociação deve ser acordado com o importador a maneira pela qual o exportador deverá receber o produto da venda. Existem várias alternativas para que isso aconteça, que conferem variados graus de facilidade, segurança, garantias e custos para ambos os envolvidos. Esta fase da exportação, não necessariamente ocorre nesta ordem, mas deve também, constar da pró-forma invoice e contrato de exportação.

Após aprovado o pedido por parte do importador, é preciso se providenciar o necessário para que se prepare o recebimento da venda. Dependendo de como seja realizada a forma de pagamento, podem ser necessários vários documentos, a pedido do importador. Convém sempre verificar quais são estes documentos, quais são os prazos para sua emissão e principalmente os seus custos de emissão. Faz-se necessário também uma sondagem junto aos bancos para verificar as condições de negociação, sempre buscando orientação, tentando viabilizar da melhor maneira o processo.

3) Emissão de documentos que autorizem a exportação

Antes de quaisquer providências quanto ao despacho da mercadoria, deve-se obter uma autorização para efetuar a exportação. A principal autorização é obtida através do SISCOMEX, que na verdade é o registro da operação de exportação dentro de um sistema de comunicação de dados que integra a Secretaria de Comércio Exterior (SCE), Secretaria da Receita Federal (SRF) e Banco Central do Brasil (BACEN) e que analisa a operação em seus vários aspectos (comercial, fiscal e cambial), realiza os controles necessários, e emite uma autorização chamada de Registro de Exportação. O acesso ao SISCOMEX é disponibilizado aos exportadores, agentes de carga, despachantes aduaneiros, instituições financeiras dentre

outros. Para as empresas que nunca exportaram, o cadastramento como exportador é efetuado no ato da primeira operação, aonde são solicitados os dados completos inerentes as mesmas.

4) Emissão dos demais documentos necessários à exportação e desembaraço da mercadoria no país e no exterior

Deve-se verificar junto ao importador quais são os documentos que serão necessários no país de destino. Basicamente, para o desembaraço alfandegário da mercadoria em nosso país, os procedimentos são aqueles executáveis através do SISCOMEX, obedecendo os atos normativos expedidos pela Secretaria de Comércio Exterior (SCE), Secretaria da Receita Federal (SRF) e pelo Banco Central do Brasil (BACEN). Já no exterior, existem documentos necessários para o desembaraço alfandegário, sem os quais a mercadoria fica retida na alfândega, causando gastos com armazenagem e gerando transtornos para o importador. É de suma importância, que o exportador providencie os documentos com a devida antecedência e que tenha certeza quanto aos prazos e custos envolvidos com a emissão destes documentos (demora na emissão, inspeção antes do embarque, licenças especiais e etc.).

5) Embarque da mercadoria

De posse de todas as autorizações e dos documentos necessários, e dentro do que foi negociado com o importador, o exportador deve providenciar o embarque da mercadoria. Para isso normalmente são utilizados os chamados Agentes de Carga, empresas especializadas, que se

encarregam de embarcar a mercadoria e providenciam o desembaraço aduaneiro da exportação, também realizado através do SISCOMEX.

6) Recebimento do produto da venda

Normalmente é a última fase do processo, e requer igual atenção e cuidados. De vital importância, é nesse passo que ocorre a troca de divisas recebidas por moeda nacional o que é feito através de um contrato de câmbio para a venda da moeda estrangeira, por parte do exportador, e compra desta mesma divisa por parte de uma instituição financeira autorizada a operar com câmbio. É interessante contar com uma empresa especializada, que irá orientar a maneira mais adequada da empresa efetuar a troca da moeda estrangeira recebida pela moeda nacional, que é obrigatório.

CAPÍTULO II

O CUSTO NAS EXPORTAÇÕES

2.1. Valor F.O.B., C.F.R., C.I.F., F.C.A., Seguro e Frete

No comércio internacional têm grande aplicação determinadas fórmulas contratuais relativas às condições de transferências de mercadorias (INCOTERMS ou Termos de Comércio Internacional), fórmulas essas que procuram estabelecer as obrigações e os direitos que competem ao exportador bem como ao importador, não somente a que se refere às despesas provenientes das transações, como também no tocante à responsabilidade por perdas e danos que possam sofrer as mercadorias transacionadas. A principal função dessas fórmulas, é precisar em que momento o exportador cumpriu suas obrigações, de modo que se possa dizer que, do ponto de vista legal, as mercadorias foram entregues ao importador e que o exportador tem direito a receber o pagamento estipulado.

Os exportadores e importadores, por sua vez, podem adotar essas fórmulas padronizadas como base geral para seus contratos, como também podem especificar alterações ou adições a essas fórmulas (compondo o custo da mercadoria), de modo a adaptá-las ao ramo de comércio específico ou às suas necessidades individuais. É necessário, porém, que fiquem previamente definidos, os direitos e obrigações das partes.

Na prática, quando o vendedor (exportador) e o comprador (importador) elegem um "incoterm" que vai reger a negociação, eles já estão definindo um contrato comercial, inclusive quanto ao preço total da transação, uma vez que cada um dos termos regulamenta as responsabilidades das partes e define o local de entrega (transferência de propriedade da mercadoria do vendedor para o comprador). Assim, eles não devem escolher um termo internacional de comércio e depois fixarem cláusulas que são incompatíveis com aquela condição. Ao proceder à escolha desta ou daquela fórmula, tanto exportadores como importadores deverão cuidar para que a utilização não venha a infringir determinados dispositivos legais ou administrativos vigentes em seus respectivos países.

Dentre todas às fórmulas de incoterms, as mais que mais se verificam em nosso país são:

1) Free on Board (... named port of shipment) - "FOB": Livre a Bordo do Navio (porto de embarque designado). Nesse termo a responsabilidade do vendedor (exportador) vai até a colocação da mercadoria a bordo do navio, no porto de embarque. Ressalte-se que o transportador internacional é contratado pelo comprador (importador). Logo, na venda "FOB", o exportador precisa conhecer qual o termo marítimo acordado entre o comprador e o armador, a fim de verificar quem deverá cobrir as despesas de embarque da mercadoria.

2) Cost and Freight (... named port of destination) - "CFR": Custo e Frete (porto de destino designado). Nesse termo o vendedor assume todos os custos, inclusive a contratação do frete internacional, para transportar a mercadoria até o porto de destino indicado. Destaque-se que os riscos por perdas e danos a mercadoria é transferido do vendedor para o

comprador ainda no porto de carga. Assim, a negociação (venda propriamente dita) está ocorrendo ainda no país do vendedor.

3) Cost, Insurance and Freight (... named port of destination) - "CIF": Custo, Seguro e Frete (porto de destino designado). Nesse termo o vendedor (exportador) tem as mesmas obrigações que no "CFR" e, adicionalmente, a obrigação de contratar o seguro marítimo contra riscos de perdas e danos durante o transporte. Como a negociação ainda está ocorrendo no país do exportador, o comprador deve observar que no termo "CIF" o vendedor somente é obrigado a contratar seguro com cobertura mínima.

Vale ressaltar, que os termos acima só podem ser usados nos transportes aquaviários (marítimo, fluvial e lacustre).

4) Free Carrier (... named place) - "FCA": Transportador Livre (local designado). Nesse termo o vendedor (exportador) completa suas obrigações quando entrega a mercadoria, pronta para exportação, aos cuidados do transportador, no local designado. Por conseguinte, cabe ao comprador (importador) contratar frete e seguro internacionais. Esse termo pode ser utilizado em qualquer modalidade de transporte.

Tais fórmulas demonstram até que níveis de custos o exportador pode incorrer no processo de exportar, mas o ideal é que o exportador possa realizar negócios cuja entrega se processe no país do comprador, posto que, dessa forma, ele está ampliando seu poder de barganha. Em outras palavras, o exportador, ao assumir responsabilidades na negociação, está possibilitando o crescimento de sua margem de lucro.

Já o Seguro de Crédito à Exportação se caracteriza em visar garantir ao exportador a indenização por perdas líquidas definitivas que vier

a sofrer em consequência do não recebimento do crédito concedido a seus clientes no exterior.

Os riscos cobertos por esta modalidade de seguro são tanto de origem comercial (situações de insolvência do importador de bens e serviços ou mora no pagamento da dívida), quanto de natureza política e extraordinária (guerras internas ou externas, revoluções, embargos de importação e exportação, intervenções governamentais que impeçam o cumprimento do contrato, moratória governamental, restrições à transferência de divisas e desastres naturais). Também pode ser admitido o seguro contra rescisão dos contratos de fabricação, bem como à cobertura para casos de exportação em consignação, feiras, mostras, exposições e similares.

Já o frete marítimo representa o montante recebido pelo armador como remuneração pelo transporte da carga. O frete marítimo, que é o valor consignado no "Bill of Lading - B/L" (conhecimento de embarque), não se confunde com a tarifa de frete, que é um valor registrado, pelo armador, em tarifário. Em geral, a tarifa de frete é representada por um valor em dólares norte-americanos acompanhado da cotação, que pode ser em tonelada, em metro cúbico ou nessas duas unidades. Para informar o frete a ser aplicado ao exportador ou ao importador, o armador ou seu agente leva em conta uma série de fatores. Os principais são:

1) Frete Básico: É o valor cobrado segundo o peso ou o volume da mercadoria, de acordo com a opção do armador, sendo normalmente aplicado o que contribuir com maior receita. O frete básico também pode ser definido como o resultado da multiplicação da tarifa de frete pela tonelagem ou metragem cúbica da carga.

2) Ad-Valorem: Percentual que incide sobre o valor no local de embarque da mercadoria. Aplicado normalmente quando o valor no local de embarque corresponder a mais de US\$ 1.000,00 por tonelada. Pode substituir o frete básico ou complementar seu valor.

3) Sobretaxa de Combustível ("Bunker Surcharge"): Percentual aplicado sobre o frete básico. Destina-se a cobrir os custos com combustível. Varia por tráfego internacional.

4) Taxa para Volumes Pesados ("Heavy Lift Charge"): É um valor de moeda atribuído às cargas cujos volumes individuais, excessivamente pesados, exijam condições especiais para embarque/desembarque ou acomodação no navio. Em geral, a referência é quando a carga tem mais de 10 toneladas.

5) Taxa para Volumes com Grandes Dimensões ("Extra Length Charge"): Aplicada geralmente a mercadorias com comprimento superior a 12 metros.

6) Adicional de Porto: Essa taxa é cobrada quando a carga tem como origem ou destino algum porto secundário ou fora de rota. Vale ressaltar que a classificação do porto em principal ou secundário varia por tráfego internacional e a lista é previamente fixada.

7) Fator de Ajuste Cambial - CAF: Taxa aplicada quando a cotação do frete não é em dólar norte-americano.

8) Sobretaxa de Congestionamento no Porto: Aplicada sobre o frete básico. Tem caráter temporário e varia por porto. No Brasil, a cobrança pelo armador somente é possível com autorização do Ministério dos Transportes.

2.2. Penalidades Pecuniárias

Penalidades pecuniárias são as multas cobradas pelo poder executivo no âmbito do governo federal, estadual e municipal para punir os contribuintes que de alguma forma não cumpriram as exigências estabelecidas pelas legislações nos diversos setores tributários.

Muitas vezes acontecem, de os exportadores por não cumprirem as obrigações dispostas na lei, serem penalizados. Essas infrações podem ser inerentes a tributação, ou até com mais frequência, relativas a não apresentação de alguma documentação que se faz obrigatória para a operacionalização da atividade exportadora.

2.3. Representação Legal

Para realizar uma exportação, o exportador necessita tomar uma série de decisões e procedimentos que nem sempre ele dispõe de tempo para realizá-las, ou até mesmo porque a pessoa jurídica não pode tomá-las junto aos órgãos que gerenciam as exportações no país.

O Registro de Exportadores e Importadores – REI é administrado pelo Ministério da Indústria, Comércio e Turismo. A Receita Federal administra a representação desses exportadores e importadores para

fins de desembaraço aduaneiro, ou seja, verifica a possibilidade ou não de determinado profissional representar um exportador.

A pessoa jurídica do exportador, deverá ser representada por um empregado, legalmente vinculado ao estabelecimento do representado ou de uma controlada ou coligada; sócio-dirigente; ou por despachante aduaneiro.

A Secretaria da Receita Federal mantém um arquivo de todos os despachantes e ajudantes de despachantes aduaneiros, de forma descentralizada, ou seja, em cada Região Fiscal. Esse decreto estabelece ainda que só poderão atuar como representantes legais de exportadores e importadores os despachantes aduaneiros, os próprios exportadores, dirigentes de empresas, funcionários ou empregados de empresas públicas ou privadas.

Ainda sobre o Decreto, o mesmo prevê que só poderão desempenhar atividades de despacho aduaneiro aqueles profissionais que no ano de 1988 já atuavam nesta profissão. Caso contrário só poderá atuar como despachante aduaneiro pessoas que tenham desempenhado atividades ligadas a desembaraço aduaneiro, durante o período mínimo de 02 (dois) anos, como ajudante de despachante aduaneiro, vinculado tecnicamente a um despachante aduaneiro, regularmente credenciado e habilitado junto a Receita Federal.

O custo para as empresas importadoras contratar os serviços de seus representantes legais é bastante alto, pois o que é cobrado normalmente entre os despachantes aduaneiros por uma declaração qualquer inerente a exportação, gira em torno de dois a três salários mínimos, que pode variar para mais, dependendo da complexidade do desembaraço da mercadoria, que é medido pelas exigências que são

estabelecidas pelo governo federal para que a mercadoria seja comercializada.

Como as empresas exportadoras de grande porte têm uma grande frequência de exportação durante o mês para serem desembaraçadas, esses estabelecimentos estão seguindo uma tendência que está incomodando muito a classe dos despachantes aduaneiros, pois as mesmas estão treinando, qualificando, credenciando e habilitando seus funcionários para trabalharem junto aos órgãos governamentais com liberação de mercadorias a serem exportadas, em virtude principalmente da implantação do Sistema de Comércio Exterior - SISCOMEX-Exportação, que facilitou bastante a tramitação burocrática.

Apesar dos encargos fiscais e previdenciários, como Imposto de Renda Retido na Fonte, INSS e outros, os custos com os representantes legais tem uma redução considerável em relação ao cobrado pelos despachantes, quando são utilizados os próprios funcionários das empresas, pois uma empresa que tenha trinta despachos mensais, pagando dois salários por cada um deles (menor preço cobrado atualmente), se efetuar todos esses despachos através de funcionários qualificados, não terá um custo com folha superior a 20 salários, de acordo com a consulta realizada numa empresa do ramo.

Diversos fatores ainda fazem com que várias empresas exportadoras, em nível do estado do Ceará, realizem exportações com o auxílio dos despachantes aduaneiros e seus ajudantes, tais como: a infraestrutura que os escritórios desses profissionais possuem para que as mercadorias sejam desembaraçadas com a maior rapidez possível, a comodidade da exportadora não ter que se preocupar em conseguir todas as documentações exigidas pelos órgãos governamentais, pois esses profissionais se encarregam de providenciar; a falta de qualificação do

quadro de funcionários das empresas na área de comércio exterior, o custo para treinar o quadro de funcionários disponíveis, ou para a contratação de funcionários qualificados, dentre outros.

É importante ressaltar que, mesmo se utilizando dos serviços prestados pelos despachantes aduaneiros e seus ajudantes, as empresas que possuem uma grande quantidade de exportações anuais, devem ter um quadro de funcionários de boa qualidade para administrar e controlar as documentações decorrentes desses despachos, portanto, tem um custo extra com pessoal, mesmo não os utilizando para desempenharem toda a atividade, o que também está sendo um fator determinante para essas empresas repensarem e reavaliarem os custos decorrentes dessa escolha.

CAPÍTULO III

TRIBUTAÇÃO E CONTABILIDADE NAS EXPORTAÇÕES

3.1. Tratamento tributário aplicado à atividade exportadora

Uma das questões fundamentais das transações comerciais internacionais é saber quem tributa as operações de exportação de mercadorias, se é o país vendedor ou o comprador.

Alguns países adotam o princípio da tributação no destino, em que a incidência dos tributos ocorre no país onde serão consumidas as mercadorias. Dessa forma, a exportação é isenta dos tributos internos. Outros adotam o princípio da tributação na origem das mercadorias. As exportações são tratadas como qualquer transação interna, sofrendo a incidência dos tributos.

No Brasil, é adotado o princípio da tributação no país de destino, pelo que as exportações de mercadorias não sofrem a incidência de impostos, respeitados os princípios e acordos internacionais (ALADI, NAFTA, MERCOSUL e outros), que buscam beneficiar as condições de acesso dos produtos nos mercados das partes contratantes a preços mais competitivos, quando os mesmos são originários e procedentes de países em desenvolvimento. Assim, no cálculo do preço de exportação devem ser levado em conta, entre outros fatores:

- a) IPI - não incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados na saída de produtos com destino ao exterior.

No caso de venda do produto no mercado interno, em operação equiparada à exportação ou para a qual sejam atribuídos os incentivos fiscais concedidos à exportação, a saída é efetuada com isenção do IPI. Como exemplo, a venda com o fim específico de exportação, à empresa comercial exportadora.

No caso de venda do produto no mercado interno, com destino à exportação, para empresa comercial que opera no comércio exterior, a saída é efetuada com suspensão do IPI. A suspensão do imposto aplica-se, também, nas saídas com o fim de exportação para armazém-geral alfandegado, entreposto aduaneiro e entreposto industrial bem como outros estabelecimentos da mesma empresa.

A suspensão do IPI aplica-se, ainda, a produto intermediário e material de embalagem, de fabricação nacional, vendidos a estabelecimento industrial para industrialização de produto a ser exportado. A suspensão é também aplicada quando produtos intermediários e material de embalagem são vendidos a estabelecimento comercial, para industrialização em outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, e que também se destinem à exportação.

É importante observar que, além da não-incidência na exportação, ao fabricante é concedido o direito à manutenção do crédito do IPI relativo à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produto exportado.

Neste caso, o crédito não é estornado e pode ser utilizado, por dedução do valor do IPI devido em saídas tributadas, por transferência para

outro estabelecimento da empresa; ou por compensação com débitos de quaisquer tributos e contribuições sob a administração da Secretaria da Receita Federal, nos termos da legislação em vigor e mediante ressarcimento em dinheiro;

b) ICMS - não incidência do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, inclusive produtos semi-elaborados, produtos primários ou prestação de serviços.

O ICMS não incide, ainda, sobre operações de saída de mercadoria, com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a empresa comercial exportadora, ou outro estabelecimento da mesma empresa, como armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Da mesma forma que para o IPI, é concedido o direito à manutenção do crédito de ICMS relativo à mercadoria entrada no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias destinadas ao exterior. Os créditos não necessitam ser estornados e os saldos credores do ICMS acumulados podem ser, transferidos e utilizados por qualquer estabelecimento do contribuinte no mesmo Estado, transferidos para outros contribuintes do mesmo Estado, mediante o reconhecimento formal do crédito pela autoridade competente.

c) COFINS - PIS/PASEP

COFINS - isenção da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social. Na determinação da base de cálculo da COFINS são excluídas as receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços, assim entendidas, as vendas de mercadorias ou serviços para o exterior,

realizadas diretamente pelo exportador, as exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes, as vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior, as vendas, com o fim específico de exportação para o exterior, à empresas exportadoras registradas no Departamento de Operações de Comércio Exterior - DECEX, da Secretaria de Comércio Exterior, o fornecimento de mercadorias ou a prestação de serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível, as demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

PIS/PASEP - isenção da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público. Na determinação da base de cálculo do PIS/PASEP, pode ser excluído o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais. São consideradas exportadas, para fins do incentivo, as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora.

CRÉDITO DE COFINS - PIS/PASEP

Conforme as disposições da Lei 9.363/96 é concedido crédito presumido do IPI a título de ressarcimento dos valores da COFINS e do PIS/PASEP que hajam incidido sobre a aquisição de insumo nacional utilizado em produto exportado. O incentivo aplica-se, inclusive, nos casos de venda à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior. O crédito pode ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o IPI.

Este ressarcimento objetiva compensar a tributação da COFINS e do PIS/PASEP, ocorrida em etapas anteriores do processo produtivo, de difícil mensuração e eliminação. A base de cálculo do crédito presumido é determinada mediante a aplicação sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. O crédito fiscal é o resultado da aplicação de 5,37% (percentual fixado pelas autoridades) sobre a base de cálculo anteriormente indicada.

d) IOF - alíquota de zero por cento do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, e sobre Operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários, nas operações de câmbio vinculadas à exportação de bens e serviços. A alíquota é 0% (zero por cento), também nas operações de crédito à exportação, bem como de amparo à produção para exportação ou de estímulo à exportação e nas operações relativas a adiantamento de contrato de câmbio de exportação.

e) I.R. na Fonte - alíquota de zero por cento do Imposto de Renda, incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, nos casos de remessas para o exterior, exclusivamente para pagamento das despesas com promoção, propaganda e pesquisas de mercado de produtos brasileiros, inclusive aluguéis e arrendamentos de "stands" e locais para exposições, feiras e conclaves semelhantes, bem como as de instalação e manutenção de escritórios comerciais e de representação, de armazéns, depósitos ou entrepostos, solicitação, obtenção e manutenção de direitos de propriedade industrial, no exterior, comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior, juros

de descontos, no exterior, de cambiais de exportação e as comissões de banqueiro inerentes a essas cambiais e juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

Quadro resumo do tratamento tributário nas exportações

IMPOSTO CONTRIBUIÇÃO	BENEFÍCIO CONCEDIDO	FORMA DE UTILIZAÇÃO (escala de prioridade)
a) IPI	<ul style="list-style-type: none"> - não incidência na venda direta ao exterior ou para empresas comerciais exportadoras. - manutenção do crédito relativo à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produto exportado. - crédito presumido para compensação do COFINS e do PIS/PASEP. 	<ul style="list-style-type: none"> - dedução do valor do IPI devido em saídas tributadas. - transferência para outro estabelecimento da empresa. - compensação com débitos de Quaisquer tributos e contribuições sob a administração da SRF. - ressarcimento em espécie.
b) ICMS	<ul style="list-style-type: none"> - não incidência na venda e na prestação de serviço no exterior, diretamente ou para empresas comerciais exportadoras. - manutenção do crédito relativo à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produto exportado 	<ul style="list-style-type: none"> - dedução do valor do ICMS devido em saídas tributadas. - transferência para outro estabelecimento da empresa na mesma unidade Federativa. - transferência para outros contribuintes do mesmo Estado, mediante reconhecimento formal da Autoridade competente
e) I.R. na Fonte	<ul style="list-style-type: none"> - alíquota de zero por cento nos casos de remessas para pagamentos de despesas de promoção, propaganda, pesquisa de mercado, aluguéis e arredamentos de stands para exposições e conclaves, comissões pagas a agentes, lucros de descontos de cambiais de exportação 	<ul style="list-style-type: none"> - aplicação de alíquota zero, quando da remessa ao exterior

Continuação do Quadro resumo do tratamento tributário nas exportações

c) COFINS	- exclusão do valor das exportações de mercadorias da base de cálculo :	Poderão ser excluídos os valores referentes a: - vendas de mercadorias ou serviços para o exterior; - vendas realizadas, pelo produtor-vendedor, às empresas comerciais-exportadoras, destinadas especificamente à exportação; e - fornecimento para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves. Quando o pagamento é feito em moeda conversível, da base de cálculo da referida contribuição.
c) PIS/PASEP	- exclusão do valor das exportações de mercadorias nacionais da base de cálculo	Poderão ser excluídos os valores referentes a: - vendas de mercadorias para o exterior - vendas com fim específico de exportação à empresa comercial exportadora, nos termos de Decreto-Lei 1.248/72
d) IOF	- alíquota de zero por cento nas operações de crédito à exportação e de adiantamento de contrato de câmbio (ACC)	- aplicação de alíquota de 0%

3.2. Lançamentos contábeis nas operações de exportação de mercadorias

Na exportação de mercadorias é importante saber de que forma as mesmas foram negociadas entre as partes envolvidas. Como foi citado no capítulo de custo das exportações, existem os INCOTERMS ou Termos do Comércio Internacional, nos quais são estabelecidas as responsabilidades das partes na transação.

Nas transações, sabe-se que os termos mais freqüentemente utilizados são o FOB (“Free on Board”) e o CIF (“Cost, Insurance and Freight”), já citados anteriormente e que a empresa exportadora pode assinar o contrato de câmbio antes do embarque da mercadoria, contrato

esse mais conhecido como ACC – Adiantamento de Contrato de Câmbio, operação financeira que é feita junto a um banco. Contabilmente, esse contrato de ACC, equipara-se a um empréstimo financeiro, pois o exportador fica responsável pela quitação do empréstimo ao banco, enquanto o cliente no exterior não paga o valor da exportação.

Visto isso, vamos considerar que a empresa DIAVIA S/A exportou mercadorias, em termo FOB, tendo os seguintes elementos:

- a) Guia de Exportação (GE) – Nº 3.268-5
- b) Descrição da mercadoria – 1.000,00 caixas de peças para ar condicionado de veículos, negociadas junto ao cliente Volkswagen, no valor total de US\$ 300.000,00, tendo-se as seguintes taxas de câmbio:
 - R\$ 1,10 – na data da emissão da NF de saída do estabelecimento do exportador;
 - R\$ 1,15 – na data de embarque da mercadoria para o exterior, pelo porto de Santos;
 - R\$ 1,50 – na data da quitação da cambial ou título de crédito, pelo cliente no exterior que adquiriu a mercadoria a prazo

1) Lançamento na data da emissão da Nota Fiscal de exportação

Débito – Volkswagen	\$ 330.000,00
Crédito – Venda de Produtos de Fabricação Própria	\$ 330.000,00

2) Lançamento na data da embarque da mercadoria, conforme comprovante

Débito – Volkswagen	\$ 15.000,00
Crédito – Venda de Produtos de Fabricação Própria	\$ 15.000,00

Salienta-se que a variação cambial que ocorrer entre a data de emissão da Nota Fiscal e a data do efetivo embarque deve ser tratada como receita de venda, enquanto a variação cambial ocorrida após a data de embarque deve ser lançada como receita financeira (variação cambial ativa).

3) Lançamento de atualização do crédito estrangeiro a receber

Débito – Volkswagen	\$ 105.000,00
Crédito – Variação Cambial Ativa	\$ 105.000,00

Também se faz necessário que o lançamento de atualização cambial do crédito deva ser feito a cada encerramento de mês, o que para tanto, deve-se multiplicar US\$ 300.000,00 pela taxa em vigor nessa data. O último lançamento de atualização cambial é feito na data em que ocorrer a quitação da cambial pelo cliente no exterior, segundo aviso do banco, sendo que tal lançamento deve ser também idêntico ao visto acima.

4) Lançamento pela quitação do cliente no exterior

Débito – Banco do Nordeste S/A	\$ 450.000,00
Crédito – Volkswagen	\$ 450.000,00

CAPÍTULO IV

DOCUMENTAÇÃO NECESSÁRIA ÀS EXPORTAÇÕES

4.1. Documentos para a atividade exportadora, como, onde e quando obtê-los.

Nas operações de exportação são utilizados diversos documentos, cujo objetivo é atender exigências comerciais, oficiais, de seguros ou de transporte. O exportador deve obter do importador a relação de documentos que deverão ser providenciados para ingresso das mercadorias no país de destino.

Os documentos normalmente utilizados nas exportações são os seguintes:

- a) para fins de cotação do produto junto ao cliente - Fatura "Pro Forma"
- b) para fins de Licenciamento Governamental da Operação: Registro de Exportação (RE) do SISCOMEX
- c) para trânsito interno das mercadorias: Nota Fiscal
- d) para fins de embarque para o exterior: Nota Fiscal, Registro de Exportação (RE) e Romaneio ou "packing list"
- e) para fins de negociação junto ao banco negociador de câmbio: Fatura Comercial (Commercial Invoice), Conhecimento de Embarque ("BILL OF LADING"), Carta de Crédito (original), ou nos casos de cobrança, Borderô e

Carta de Entrega, Certificado ou apólice de Seguro, Certificados de Origem, Romaneio ou "packing list", Contrato de Câmbio e Outros documentos exigidos pelo importador (Certificados Fitossanitários - Sanitários, Certificados de Inspeção Prévia etc)

- f) para fins fiscais e contábeis: Contrato de Câmbio, Comprovante de Exportação (CE) do SISCOMEX, Nota Fiscal e Nota Fiscal Complementar e a Fatura Comercial.

Cada um desses documentos pode ser definido conforme abaixo:

4.1.1. Fatura “Pro Forma”

Documento de responsabilidade do exportador. Sua emissão precede a da Fatura Comercial, e serve para fins de cotação do produto (funciona, na prática, como uma proposta de venda).

4.1.2. Registro de Exportação

Documento preenchido eletronicamente no SISCOMEX (Sistema Integrado de Comércio Exterior), diretamente pelo exportador ou pelo seu representante legal. Pode ser efetuado em qualquer agência do Banco do Brasil S.A., que preste serviços de comércio exterior ou através de qualquer ponto da Repartição Aduaneira. Destina-se ao registro da operação para fins dos controles governamentais na área comercial, fiscal, cambial e aduaneira. Só depois da aprovação do RE (também via Sistema), o exportador pode começar a cuidar dos estágios seguintes.

- Nota Fiscal - Aprovado o Registro de Exportação (RE), o passo seguinte é a emissão da Nota Fiscal, que acompanha a mercadoria desde a saída do estabelecimento até o efetivo desembaraço físico junto à Secretaria da Receita Federal (circulação interna). Entende-se como desembaraço o procedimento aduaneiro que autoriza o embarque da carga para o exterior.

4.1.3. Conhecimento de Embarque

Também conhecido por "BILL OF LADING", documento que comprova o efetivo embarque da mercadoria a bordo do veículo que a transportará para o exterior. Sua emissão fica a cargo do transportador internacional ou seu agente.

4.1.4. Romaneio

Também conhecido por "Packing List", deve ser emitido pelo exportador. É necessário para o desembaraço da mercadoria e para orientação do importador quando da chegada dos produtos no país de destino. Na verdade, é uma simples relação, indicando os volumes a serem embarcados e respectivos conteúdos.

4.1.5. Certificado de Origem

Documento providenciado pelo exportador e utilizado pelo importador para comprovação da origem da mercadoria e habilitação a isenção ou redução do imposto de importação em decorrência de

disposições previstas em acordos internacionais, ou cumprimento de exigências impostas pela legislação do país de destino.

Os Certificados de Origem são fornecidos mediante a apresentação de cópia da Fatura Comercial e documentos de análise previstos em cada acordo internacional. No caso das exportações destinadas aos países da ALADI, e do MERCOSUL, são emitidos pelas federações estaduais de indústria e pelas federações estaduais de comércio.

A emissão do Certificado de Origem é necessária em cada operação de exportação efetuada. Cada Certificado está estritamente vinculado a uma Fatura Comercial. Assim, se um exportador emite três faturas, mesmo destinadas a um só importador, deverá providenciar a emissão de igual número de certificados.

Conforme anteriormente assinalado, os exportadores devem fornecer previamente às entidades emissoras credenciadas informações que permitam a correta emissão do documento. Essas informações representam, na prática, um cadastramento do produto e do respectivo fabricante e estão consubstanciadas em roteiros específicos, exigidos em conformidade com o acordo considerado.

Nos Certificados de Origem estão normalmente indicados a classificação na nomenclatura, o instrumento internacional (acordo) que ampara a operação e a indicação do requisito de origem cumprido pelo produto. Existem diversos modelos de Certificados que observam normas próprias, consoante o acordo internacional considerado.

Por exemplo, os Certificados de Origem do MERCOSUL – Mercado Comum do Cone Sul e da ALADI - Associação Latino Americana de Integração têm validade de 180 dias, a contar da data da respectiva emissão pela entidade certificadora. No caso do MERCOSUL, os

Certificados só podem ser emitidos até o prazo máximo de 10 (dez) dias úteis, contados da data do embarque da mercadoria.

4.1.6. Carta de Crédito

Documento informatizado para coleta de informações, emitido pelo banco negociador de câmbio e que formaliza a troca de divisa estrangeira por moeda nacional. Nas operações conduzidas sob esta condição, o original deste documento é imprescindível para que o exportador possa concretizar a negociação da operação junto aos bancos.

4.1.7. Certificado ou Apólice de Seguro

Documento necessário quando a condição de venda envolve contratação de seguro da mercadoria. Deve ser providenciado antes do embarque junto a uma empresa seguradora, da livre escolha do exportador.

4.1.8. Borderô ou Carta de Entrega

Protocolo fornecido pelo banco negociador de câmbio, no qual são relacionados todos os outros documentos a ele entregues.

4.1.9. Fatura Comercial

Também conhecido por "Commercial Invoice", documento internacional, emitido pelo exportador, que, no âmbito externo, equivale a Nota Fiscal, cuja validade começa a partir da saída da mercadoria do

território nacional e é imprescindível para o importador liberar a mercadoria em seu país.

CAPÍTULO V

O FUTURO DAS EXPORTAÇÕES

O objetivo primordial que qualquer economia deve perseguir hoje, é aumentar a produção de seu país, de produtos que sejam competitivos no mercado internacional, buscando com isso, aproveitar nichos de demanda no exterior os quais complementarão a sua demanda interna através, sobretudo, da produção de bens de alto valor agregado.

Na realidade, uma política industrial tem como um de seus aspectos, uma política de exportação. Como se sabe, as exportações são um meio de transferir renda de um país para outro e no caso brasileiro, atualmente, essa transferência via exportação é muito importante, pois o Brasil depende excessivamente da poupança externa sob forma de empréstimos e financiamentos e uma das maneiras de se reduzir, saudavelmente, essa dependência é aumentar as vendas ao Exterior.

Em virtude dessa necessidade é que o governo na área de comércio exterior ressalta, atualmente, metas que buscam tentar dobrar as exportações em cinco anos, alcançando cerca de US\$ 100 bilhões em 2002. A cifra é de fato elevada, mas diversas ações estão sendo desenvolvidas em busca de resultados que demonstrem que esse objetivo poderá ser alcançado.

Alguns programas de destaque como o Programa Novos Pólos de Exportação – PNPE do Ministério da Indústria Comércio e Turismo,

desenvolvido em conjunto com a iniciativa privada, tem logrado ações objetivas de estímulo e apoio às exportações, nas áreas mercadológica e tecnológica, em setores produtivos selecionados pela sua propensão exportadora, possibilitando maior engajamento das empresas, sobretudo as de menor porte, nas atividades de exportação.

Os principais objetivos do Programa são o estímulo à agregação de valor ao produto exportado, a prospecção de novos mercados, a consolidação de mentalidade exportadora nos empresários de pequeno e médio portes e a diversificação da pauta de exportação, visando cada vez mais um maior volume do fluxo de exportações.

De relevante importância, o programa é coordenado pela Secretaria de Comércio Exterior – SECEX e vem alcançando no entanto resultados positivos em decorrência da eficiente coordenação de medidas governamentais que seu formato de gestão vem possibilitando.

Outro avanço registrado foi a redução das alíquotas do imposto de importação incidentes sobre equipamentos necessários à evolução tecnológica de alguns segmentos industriais. Um dos melhores exemplos foi o crescimento das exportações de granitos talhados ou serrados, que já representam 36% das vendas de rochas ornamentais, permitindo a redução das exportações de blocos brutos, em sua crescente substituição pela exportação do produto com maior valor agregado.

É verdade que o crescimento das exportações de diversos produtos não ocorre de modo uniforme, até porque não é uniforme a resposta do mercado internacional. Contudo estão sendo concretamente viabilizadas no Brasil as condições para que vários setores se estruturam de modo a ocupar espaços no cenário mundial, como por exemplo, mentalidade exportadora, financiamento à produção e à exportação, seguro

de crédito à exportação, capacitação e treinamento, atualização tecnológica e competitividade, entre outros.

Temos como exemplos expressivos desse programa, os casos dos setores de móveis, com 532% de crescimento em 6 anos, e o de rochas ornamentais, com 154% no período, cujos desempenhos podem ser repetidos em várias outras áreas de produção tornando possível a meta de US\$ 100 bilhões de exportação em 2002.

Contudo, o que observamos é que além de termos que lidar com problemas estruturais internos, estamos sujeitos a muitos fatores, que influenciam nesse ciclo de saída e entrada de divisas via comércio internacional. Como por exemplo, o acirramento da crise financeira internacional, que vem impondo mudanças nas previsões do mercado sobre o desempenho das exportações, fazendo com que se analise e se verifique que as estimativas de crescimento para o futuro, não poderão ser alcançadas em sua totalidade, pondo a prova as metas estipuladas pelo governo.

Vendo esse clima de incertezas dos mercados, os responsáveis pela política econômica, já começam a afirmar que as exportações brasileiras deverão crescer, neste ano, menos do que cresceram em 97, pois a crise internacional afetará o comércio mundial e provocará no Brasil a redução de 11% para 5% ou 6% da meta de crescimento das exportações este ano.

É dentro desse contexto, que se verifica a necessidade de se ampliar a pauta de exportações brasileiras diversificando os mercados para que se possa sofrer menos com esse efeito dominó das bolsas de valores mundiais, pois sempre haverão flutuações, e essa é uma das maneira de se prevenir contra esse tipo de incerteza.

Perspectivas de melhora, só poderão ser admitidas com o passar da crise, mas não se descarta a hipótese, de que, mesmo com um

crescimento no nível de cinco a seis por cento, considerando o cenário mundial atual, ainda poderemos alcançar, até com uma certa dificuldade, a meta do governo de dobrar as exportações até 2002, sendo óbvio que a capacidade de competir tem de ser aumentada e, para que isso ocorra, mais investimentos terão que ser efetuados por parte do governo, não só referentes a política de comércio exterior, mas acima de tudo na educação, que influi diretamente na qualificação de mão-de-obra, na política com reformas institucionais, como alteração da carga tributária e controle dos gastos públicos dentre muitos outros que são altamente necessários para o futuro das exportações, e acima de tudo, de vital importância para o crescimento sustentável do país.

CONCLUSÃO

As exportações brasileiras tem crescido bastante nos últimos anos, e mesmo com a atual crise que vem mudando o rumo das economias (o que afeta o ritmo de crescimento das exportações), devemos considerar que o Brasil vem crescendo, principalmente depois da parceria estabelecida entre os países que compõem o MERCOSUL. Dados divulgados pelo governo brasileiro, na Reunião de Cúpula dos Países Integrantes do Mercosul, nos mostram que as relações comerciais do Brasil com os países participantes desse bloco, aumentaram em três vezes nos últimos cinco anos. Isso vem provar que o Brasil é um parceiro importante nas relações comerciais internacionais e que tanto os profissionais que trabalham na área de comércio exterior, quanto nas áreas afins precisam estar extremamente preparados para acompanhar esse processo, denominado de globalização, onde as exportações fazem com que cada vez mais se estreitem as fronteiras entre os países do mundo.

Mostramos uma pequena parcela dos custos que são decorrentes das exportações e de onde eles podem surgir, seja pela não apresentação de um determinado documento ou até pela escolha da fórmula de que poderá se utilizar o exportador para compor os custos da mercadoria a ser exportada.

É diante desse e de outros diversos detalhes, que o Contador precisa estar a par de todas essas informações, pois ele sendo o profissional na empresa que precisa otimizar os lucros reduzindo os custos e aumentando as receitas, não pode ficar a margem dessas informações afinal, dispondo o contador de todo esse leque de informações, poderá evitar que erros possam induzir a empresa, à qual é responsável, a ter prejuízos ou lucros reduzidos desnecessariamente.

No momento em que o mundo está voltado para o mercado internacional, o Contador tem que mostrar o seu valor realizando trabalhos de consultoria na área de custos voltada para o comércio exterior. Mostrando à área administrativa da empresa, se é interessante determinada exportação, quais os riscos que a empresa incorrerá, o prazo de realização das receitas decorrentes daqueles custos, a parceria com os importadores estrangeiros, qual o melhor modo de trabalho para a empresa se com despachantes aduaneiros ou com funcionários da própria empresa, dentre outros muitos aspectos que o profissional da área contábil pode se sobressair a partir de suas informações e de seus conhecimentos na área de custos, interligada a área de comércio exterior.

Outra ferramenta que pode ser muito bem utilizada pelo Contador na atividade de exportação é o Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX – Exportação, pois o mesmo disponibiliza para seus usuários uma gama de informações gerais sobre os procedimentos a serem realizados pelo exportador, no módulo Notícias, que é bastante interessante para qualquer profissional que queira se especializar na área, com suas informações gerenciais que facilitam bastante para aquelas pessoas que sabem navegar dentro dele, no que tange a confecção de planilhas de custos, tanto de mercadorias exportadas quanto importadas por uma empresa.

Assim, verificamos que as exportações já fazem parte dessa nova realidade mundial, e que temos condições de conciliar os nossos conhecimentos a elas e sabermos que é um caminho sem volta, só precisamos ter consciência e procurarmos as informações corretas para que possamos provar que seremos consultores e analistas responsáveis e capazes, não só na área de comércio exterior, mas acima de tudo, nas áreas que envolvem esse contexto de mudanças por que passa o mundo, nessa virada de século.

BEHRENDTS, Frederico L. Comércio Exterior. O mais completo manual, que conduzirá sua empresa a uma segura fonte geradora de lucros. 2ª Edição. São Paulo; Ed. Ortiz, 1994.

DE PAULA, Maurício Golfete. Guia Prático de Exportação. São Paulo; Ed. Érica, 1994.

INTERNET. Home Page do Ministério da Indústria e Comércio.

INTERNET. Home Page da Secretaria de Comércio Exterior.

INTERNET. Home Page da Receita Federal.

INTERNET. Home Page do Banco Central do Brasil.

INTERNET. Home Page da Câmara de Comércio Exterior.

LABATUT, Enio Neves. Teoria e Prática de Comércio Exterior. 1ª Edição. São Paulo; Ed. Aduaneiras 1979.

RATTI, Bruno. Comércio Internacional e Câmbio. 8ª Edição. São Paulo; Ed. Aduaneiras, 1994.

VAZQUEZ, José Lopes. Comércio Exterior Brasileiro. São Paulo; Ed.
Atlas, 1995.