

Análise dos custos no processo de importação: viabilidade de compra de matéria-prima no mercado externo para uma indústria de plásticos da serra gaúcha

Fernando Ben (UCS) - fben@ucs.br

Morgana Jordani Aimi (UCS) - morgana.aimi@gmail.com

Resumo:

Buscando melhor qualidade e/ou custo para seus produtos, muitas empresas recorrem ao mercado internacional. Para que se possa decidir com rapidez e segurança se a prática da importação é realmente vantajosa, os custos da operação devem ser mensurados. O presente estudo tem por objetivo evidenciar todas as variáveis que devem ser consideradas para a correta mensuração dos custos em processos de importação, mostrando a relevância da análise dos mesmos para a melhor tomada de decisão por parte da empresa. Para tanto, realizou-se estudo qualitativo de nível exploratório. A fundamentação teórica do estudo relacionou o funcionamento de um processo de importação e como os custos envolvidos em cada uma de suas etapas devem ser classificados, mensurados e analisados. No estudo de caso, os custos que compõem um processo de importação foram relacionados e aplicados em uma ferramenta desenvolvida para este projeto. Ao final do estudo, foi realizada análise comparativa entre os custos de produto nacional e importado. Como resultado do trabalho, foi comprovada a vantagem econômica da importação da matéria-prima estudada pela indústria de plásticos, quando comparada com a mesma compra no mercado interno.

Palavras-chave: *Gestão de Custos. Importação. Tomada de Decisão.*

Área temática: *Abordagens contemporâneas de custos*

Análise dos custos no processo de importação: viabilidade de compra de matéria-prima no mercado externo para uma indústria de plásticos da serra gaúcha

Resumo

Buscando melhor qualidade e/ou custo para seus produtos, muitas empresas recorrem ao mercado internacional. Para que se possa decidir com rapidez e segurança se a prática da importação é realmente vantajosa, os custos da operação devem ser mensurados. O presente estudo tem por objetivo evidenciar todas as variáveis que devem ser consideradas para a correta mensuração dos custos em processos de importação, mostrando a relevância da análise dos mesmos para a melhor tomada de decisão por parte da empresa. Para tanto, realizou-se estudo qualitativo de nível exploratório. A fundamentação teórica do estudo relacionou o funcionamento de um processo de importação e como os custos envolvidos em cada uma de suas etapas devem ser classificados, mensurados e analisados. No estudo de caso, os custos que compõem um processo de importação foram relacionados e aplicados em uma ferramenta desenvolvida para este projeto. Ao final do estudo, foi realizada análise comparativa entre os custos de produto nacional e importado. Como resultado do trabalho, foi comprovada a vantagem econômica da importação da matéria-prima estudada pela indústria de plásticos, quando comparada com a mesma compra no mercado interno.

Palavras-chave: Gestão de Custos. Importação. Tomada de Decisão.

Área Temática: 7. Abordagens contemporâneas de custos

1 Introdução

A importação tem se tornado prática comum em muitas empresas brasileiras. Para conquistar clientes cada vez mais exigentes, há a necessidade de se apresentar um diferencial em seus produtos perante os dos concorrentes, seja no preço ou na qualidade. Nem sempre o mercado nacional consegue suprir esse diferencial tão almejado, por isso, as companhias buscam no mercado externo soluções para suas demandas.

Sousa, (2010, p. 2) afirma que,

As empresas atuais dependem dos mercados exteriores com muita intensidade, desde o setor primário, em que máquinas e equipamentos, sementes ou defensivos são importados, passando pelo setor secundário, em que muitas matérias-primas, acessórios, equipamentos ou mesmo energia são transacionados com o exterior, e chegando ao setor terciário, que comercializa produtos ou fornece serviços àqueles importados ou com componentes fabricados no exterior e os serviços com insumos, tecnologias ou mesmo patentes estrangeiras.

Conhecer o processo de importação por completo é essencial para a correta mensuração dos custos envolvidos. As etapas pelas quais o produto passa até chegar ao seu destino final são muitas e cada uma apresenta determinadas peculiaridades. É relevante também avaliar todas as condições oferecidas pelo mercado interno. Por isso, este trabalho vem elucidar um dos principais questionamentos dos empresários: afinal, vale a pena importar?

O controle dos custos é fundamentalmente importante quando se tratam de escolhas. E o principal motivo que leva à definição do tema deste estudo é o auxílio ao empresário para tomada de decisão. Para Martins (2010), a contabilidade de custos passou a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no âmbito gerencial da empresa como consequência de um aumento de distância entre o administrador e as pessoas administradas.

O objetivo deste trabalho é evidenciar as variáveis que devem ser consideradas para a mensuração dos custos nos processos de importação, mostrando a viabilidade ou não da importação de matéria-prima para uma empresa do setor de plásticos. Para tanto, realizou-se estudo qualitativo de nível exploratório, através de pesquisa bibliográfica, entrevistas informais, questionários e análise documental. Segundo Diehl e Tatim (2004) os estudos qualitativos descrevem a complexidade de determinado problema e a interação de certas variáveis.

Complementando as duas formas de pesquisa anteriormente descritas, é realizado um estudo de caso em uma indústria do ramo de plásticos localizada na região serrana do estado do Rio Grande do Sul. Para Diehl e Tatim (2004) o estudo de caso caracteriza-se pelo estudo de determinado objeto de maneira profunda e exaustiva, permitindo assim um amplo e detalhado conhecimento. Além deste trabalho ser de fundamental importância para a empresa objeto desta pesquisa, serve também como base para as demais entidades do Brasil.

2 Processo de importação

Importar é, segundo Vieira (2010, p. 31), “o ato de inserir no país produtos ou serviços oriundos do exterior”. O autor também comenta que o Brasil iniciou seu processo de abertura comercial no ano de 1988, implantando uma política de comércio internacional com o objetivo principal de inserir o país no mercado mundial. Entretanto, “Ainda hoje, o comércio exterior representa uma pequena parte do produto interno bruto (PIB) e uma participação no volume total que não chega a 2%” (MINERVINI, 2012, p. 10).

Sousa, (2010, p. 6), afirma que,

Os países, para se desenvolverem e acompanharem a concorrência dos mercados mundiais, 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 nas suas atividades. O crescimento dos países reflete-se no aumento das importações, sobretudo daqueles bens que são imprescindíveis à produção industrial ou agrícola; [...].

Krigman, Obstfeld e Melitz (2015) defendem que podem existir muitos ganhos com as negociações internacionais. Segundo os autores, a troca de mercadorias entre países é quase sempre benéfica para ambos os lados. Em contrapartida, Sousa (2010, p. 6), observa que “as importações podem prejudicar o funcionamento no país de determinadas indústrias ou setores de atividade”. Com o fim de proteger os industriais brasileiros das importações, o governo pode criar dispositivos que combatam o *dumping*¹.

A primeira atitude para alguém que quer importar é escolher a mercadoria e seu fornecedor (LUZ, 2012). Concluída a primeira etapa, a empresa importadora deverá buscar habilitação junto ao sistema de Registro e Rastreamento da Atuação dos Intervenientes Aduaneiros (RADAR), conforme explica Souza (2010). Além da habilitação no RADAR,

¹ *Dumping*: “prática de exportar um produto a preço inferior ao praticado no mercado interno do país exportador com o objetivo de conquistar mercados ou dar vazão a excessos de produção”. (ABIMAQ, 2016).

segundo Vieira (2010), um cadastro prévio no Registro de Exportadores e Importadores do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (REI) deve ser realizado.

O potencial fornecedor internacional escolhido pela empresa brasileira, conforme Luz (2012), emitirá a fatura proforma, cuja função, é expor as condições do exportador para o ato de compra e venda, Luz (2012) afirma que “mesmo tendo sido acertados todos os detalhes da aquisição, isso não significa que o produto possa ser embarcado para o Brasil”. Segundo o autor, algumas importações precisam obter uma licença de importação.

Luz (2012) explica que, após deferida a solicitação de Licença de Importação, o importador comunicará ao exportador estrangeiro que o embarque dos produtos pode ser feito. Um conhecimento de carga é emitido e este documento, segundo o autor, é um título de crédito. Um seguro da carga também deve ser providenciado. Vazquez (2012) explica que o responsável (importador ou exportador) deve providenciar aquisição de apólice de seguro. Esta deve ser feita junto a uma companhia seguradora e deverá cobrir o transporte desde a origem até a chegada dos bens no país de destino.

Concomitantemente a todos os processos de importação, a empresa realiza um contrato internacional de compra e venda com seu fornecedor no exterior. É preciso que tudo esteja bem definido, para que ambas as partes envolvidas no processo tenham seus direitos garantidos. Segundo Luz (2012, p. 371) “três elementos se destacam na definição do contrato de compra e venda: a coisa, o preço e o consenso entre as partes”.

Quando o importador estiver em processo de negociação com o exportador, explica Vieira (2010), deverá optar, através da fatura proforma, por uma das modalidades de pagamento. Segundo Vieira (2010, p. 100) “As modalidades de pagamento utilizadas no mercado internacional em regra, são: carta de crédito à vista ou a prazo, cobrança à vista ou a prazo, remessa em saque ou pagamento antecipado”.

Luz (2012) informa que os países possuem moedas próprias e estas, dificilmente circulam além de suas fronteiras. Para que os valores recebidos em virtude de exportação sejam convertidos para a moeda do país receptor é necessária a movimentação no chamado Mercado de Câmbio. Neste local, segundo o autor, serão negociadas moedas estrangeiras, cujo preço é chamado de taxa de câmbio.

Quando o produto chegar no mercado brasileiro, deverá ser nacionalizado. “O que caracteriza a nacionalização da mercadoria é o desembaraço desta para consumo ou utilização no mercado interno” (VAZQUEZ, 2012, p. 79). Conforme Luz (2012) a mercadoria ficará armazenada até que uma Declaração de Importação (DI) seja registrada pelo importador. Após, ocorre a entrega dos documentos pertinentes à Receita Federal do Brasil. Só então, procede-se o Despacho Aduaneiro e pagamento dos tributos correspondentes ao processo.

3 Gestão de custos

Para que uma empresa possa competir com seus concorrentes em igualdade de condições, precisa de permanente controle de suas atividades produtivas. É o que explica Bornia (2010) em sua obra sobre análise gerencial de custos. Segundo o autor, se uma companhia for incapaz de avaliar o desempenho de suas atividades, ficará em desvantagem competitiva.

Do seu surgimento até os dias atuais, a necessidade de aprimoramento do controle e gestão dos custos só cresceu. Muitos são os métodos de custeio que podem ser aplicados para controle gerencial das empresas. “Resumindo, a contabilidade de custos acabou por passar, nessas últimas décadas, de mera auxiliar na avaliação de estoques e lucros globais para importante arma de controle e decisão gerenciais” (MARTINS, 2010, p. 22).

Bornia (2010) explica que muitas classificações e conceitos são utilizados para que os custos sejam diferenciados. Segundo o autor, os custos podem ser classificados por sua variabilidade (fixos ou variáveis), pela facilidade de alocação (diretos ou indiretos) pelo auxílio

à tomada de decisão (relevantes e não relevantes), pela facilidade de eliminação (elimináveis ou não elimináveis), entre outros.

Vários são os sistemas de custeio que podem ser aplicados para controle gerencial das empresas. Cruz (2012, p. 49) cita que “os métodos de custeio têm recebido críticas há muito tempo, pois o seu emprego inadequado pode fornecer informações incorretas às decisões dos empresários”. Entretanto, sem gerenciamento algum dos custos, as organizações podem tomar decisões baseadas em informações totalmente equivocadas, gerando prejuízos financeiros e podendo acarretar em graves crises.

Bornia (2010) defende que um sistema de custos pode ser analisado sob dois enfoques. Segundo o autor, o primeiro ponto de vista se chama “Princípio de Custeio” e trata as informações de custos conforme sua relevância para a empresa, separando as mais das menos importantes. Já o segundo ponto de vista é chamado pelo autor como “Método de Custeio” e diz respeito ao modo como os dados de custos são processados para que as informações sejam obtidas.

Cruz (2012) defende que os principais métodos de custeio que são utilizados atualmente são: custeio por absorção, custeio direto e custeio por atividade. Segundo o autor, os métodos têm suas peculiaridades. Essas diferenças existem porque cada um é aplicado com determinada função para que no final se atinja o objetivo pretendido.

Martins (2010, p. 37) defende que “Custeio significa Apropriação de Custos. Assim existem Custeio por Absorção, Custeio Variável, ABC, RKW etc”. Custeio por absorção, segundo o autor, não se enquadra como um princípio contábil, mas sim, uma metodologia decorrente desses princípios. Esse método “Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção”. (MARTINS, 2010, p. 37).

4 Formação do custo no produto importado

Iudícibus et al. (2013) afirmam que para se definir os componentes do custo de qualquer produto, o aspecto que deve ser considerado inicialmente é analisar o que está identificado na documentação de compra. Todavia, o conceito de custo de aquisição é que deve englobar o preço do produto comprado, mais os custos incorridos adicionalmente, até estar o item no estabelecimento da empresa.

O custo de aquisição dos estoques compreende o preço da compra, os impostos de importação e outros tributos, bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. No caso de importações de matérias-primas, ao custo deve ser adicionado o imposto de importação, o IOF incidente sobre a operação de câmbio, os custos alfandegários e outras taxas, além do custo dos serviços de despachante correspondente (IUDÍCIBUS et al., 2013, p. 84).

Oliveira et al. (2008, p. 17), afirmam que “a estimação de custos no processo de importação é complexa, pois a comercialização internacional envolve fatores externos não controlados pela empresa”. Mesmo complexa, a estimação dos custos numa compra internacional é perfeitamente possível de ser realizada e é uma ferramenta muito útil no dia a dia do empresário brasileiro.

Vieira (2010, p. 155) afirma que, antes de dar início a qualquer negociação internacional, é muito importante que qualquer empresa faça um planejamento claro e objetivo. Este planejamento deve analisar as “tendências internacionais, tecnologia, assistência técnica,

idoneidade do fornecedor e a pontualidade da entrega do produto ou serviço objeto da importação”. O autor ainda comenta que o regime tributário também deve ser considerado.

Sousa (2010) não trata como “custo” e sim como “preço” das mercadorias importadas. Segundo o autor, devem ser levados em consideração os seguintes aspectos: “valor FOB da mercadoria; custo do frete e do seguro até o porto de desembarque; despesas portuárias e de despacho aduaneiro; impostos a serem pagos no processo de nacionalização; transporte interno até as instalações do importador”. (SOUSA, 2010, p. 128).

Os principais responsáveis pela formação de custos num processo de importação são os *International Commercial Terms*², mais conhecidos como *incoterms*. Esses termos são os definidores de responsabilidades, tanto do exportador como do importador. Têm como objetivo “promover a harmonia nos negócios comerciais internacionais” (LUNARDI, 2011, p. 27). O Quadro 1 apresenta a relação dos *incoterms*, bem como as características de cada modalidade comercial.

Quadro 1 – Relação dos *incoterms*

Incoterm	Características
EXW (<i>Ex Works</i>)	Vendedor disponibiliza os bens nas suas instalações. O comprador é responsável pelos custos de toda operação.
FCA (<i>Free Carrier</i>)	Vendedor é responsável pelos custos até o transportador, com os bens já desembaraçados.
FAS (<i>Free Alongside Ship</i>)	Vendedor responsável pelos custos até os bens estarem ao lado do navio, desembaraçados para exportação.
FOB (<i>Free on Board</i>)	Vendedor é responsável pelos custos até que os bens estejam a bordo do navio.
CFR (<i>Cost and Freight</i>)	Vendedor entrega os bens a bordo do navio, mas é responsável pelo custo do frete até o porto de destino.
CPT (<i>Carriage Paid To</i>)	Vendedor entrega os bens no transportador, mas é responsável pelos custos do transporte até o local de destino designado.
CIF (<i>Cost, Insurance and Freight</i>)	Vendedor entrega os bens a bordo do navio, mas é o responsável pelo custo do frete e seguro até o porto de destino.
CIP (<i>Carriage and Insurance Paid To</i>)	Vendedor entrega os bens no transportador, mas é responsável pelos custos do transporte e seguro até o local de destino designado.
DAT (<i>Delivered at Terminal</i>)	Vendedor entrega os bens no terminal ou porto de destino, descarregados.
DAP (<i>Delivered at Place</i>)	Vendedor entrega os bens no local de destino designado, prontos para serem descarregados.
DDP (<i>Delivered Duty Paid</i>)	Vendedor entrega os bens no local de destino designado, prontos para serem descarregados, desembaraçados para importação e com os direitos de importação pagos.

Fonte: Adaptado de Lunardi (2011)

O *Incoterm* utilizado no estudo de caso do presente trabalho é o FOB. Lunardi (2011) apresenta que FOB é a sigla em inglês para *Free On Board*, que significa livre a bordo. Quando este *Incoterm* é usado, o vendedor entrega os bens a bordo do navio nomeado pelo comprador, no porto de embarque designado, já desembaraçados para exportação. Os custos a partir desta fase, correm por conta do comprador.

² *International Commercial Terms*: condições internacionais de compra e venda. Fonte: (LUNARDI, 2011). Termos Internacionais de Comércio. Fonte: LUZ (2012).

Conforme Ashikaga (2011) incidem sobre as operações de importação de bens os seguintes tributos: Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Comunicação e de Transporte Interestadual e Intermunicipal (ICMS).

Além dos tributos, são cobradas determinadas taxas durante um processo de importação. Maluf (2003, apud Oliveira et al, 2008, p. 20) cita como principais taxas as seguintes: o Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM); o Adicional de Tarifas Aeroportuárias (ATAERO); as taxas de armazenagem e capatazia; a Declaração de Importação (DI); as despesas bancárias; e, as taxas sobre o conhecimento de embarque.

5 Estudo de caso

Depois de analisados os conceitos teóricos sobre o tema, foi realizado estudo de caso em uma indústria de artefatos plásticos localizada na serra gaúcha. Sua fundação deu-se em meados da década de 80, contando atualmente com um parque fabril de 4.576 m². Tributada pelo Lucro Real, tem a sua contabilidade realizada externamente. Na atualidade, a empresa oferece ao mercado mais de 600 tipos de mangueiras. Fazem parte do rol de produtos, acessórios para construção civil, indústria, jardinagem e outros segmentos. A corporação atende, principalmente, o mercado interno.

As informações utilizadas para a elaboração do estudo de caso foram coletadas diretamente na empresa. Dentre todas as compras internacionais realizadas, foi escolhido um processo para estudo. Nesta negociação, foram selecionados dois produtos que a companhia utiliza em sua linha de produção e que estão disponíveis tanto no mercado interno como no mercado internacional, atendendo aos mesmos padrões de qualidade, sendo a pistola plástica convencional e engate rápido convencional. Os custos da operação estão relacionados na Tabela 1.

A partir da análise do modo como a empresa realiza suas compras internacionais atualmente, foi elaborada uma proposta para a mensuração dos custos no processo de importação estudado. O objetivo é que, para o cálculo dos custos, tanto na compra internacional como na aquisição de matéria-prima no mercado interno, seja utilizada uma ferramenta elaborada pelos autores em planilha eletrônica de dados. Essa ferramenta tem o objetivo de detalhar ordenadamente todos os custos envolvidos no processo e, ao final, resultar em totalizadores para comparação dos dados obtidos.

Para o estudo, os custos nacionais foram projetados a partir de uma possível compra em indústria localizada no estado de Santa Catarina. Os preços negociados com a empresa para a Pistola Plástica Convencional seriam de R\$ 4,98 por unidade e para o Engate Rápido Convencional seriam de R\$ 1,80 por unidade. Nesta simulação as despesas com frete correriam por conta do vendedor, não gerando custo para a entidade. A quantidade considerada foi a mesma da aquisição no mercado externo: 3.000 unidades da Pistola Plástica Convencional e 25.000 unidades do Engate Rápido Convencional.

Conforme Martins (2010, p. 117) “todos os gastos incorridos para a colocação do ativo em condições de uso (equipamentos, matérias-primas, ferramentas etc.) ou em condições de venda (mercadorias etc.) incorporam o valor desse mesmo ativo”. Baseando-se nisso, o método de custeio utilizado neste estudo, tanto para apuração dos custos no processo de importação como para mensuração dos custos do mercado interno, é o Custeio por Absorção, pois todos os gastos devem ser absorvidos pelos produtos.

Os gastos gerados no processo de importação estudado estão discriminados na Tabela 1. Para este estudo, foi considerado o frete marítimo, com embarque realizado no Porto de

Ningbo, na China, e desembarque no Porto de Rio Grande, Brasil. O *Incoterm* utilizado no processo é o FOB.

Tabela 1 – Custos de Importação

Histórico	USD
Preço unitário negociado para a pistola	0,493
Preço unitário negociado para o engate	0,176
Frete internacional ¹	198,36
Histórico	R\$
Seguro internacional	131,83
Frete internacional ²	197,69
Taxa SISCOMEX	244,00
AFRMM	198,29
Desova de contêiner	522,87
Taxa de armazenagem	1.494,41
Taxa de capatazia	164,85
Frete nacional	1.082,88
Declaração de trânsito aduaneiro	355,00
Despachante aduaneiro	873,00
Comissão da comercial importadora	1.705,03
Despesas financeiras	1.634,44
Outras despesas	206,92

¹ Cotado para fins de valor aduaneiro.

² Efetivamente pago ao transportador.

Fonte: Elaborado pelos autores

Inicialmente, o operador da ferramenta deve identificar todos os itens que compõem o total da importação. No caso, os itens escolhidos foram apenas parte de um total de importação. Entretanto, para que o custo unitário pudesse ser obtido através do rateio estabelecido, o custo total da compra precisou ser analisado. Como base para rateio, definiu-se o peso dos produtos, conforme demonstrado na Tabela 2. Entretanto, a empresa pode se utilizar de outras bases, como o volume ou o próprio preço dos produtos.

Tabela 2 – Custo da importação: descrição dos produtos

Código	Item	NCM	Base de rateio (kg)
TS2011	Pistola Plástica Convencional	84248121	144,0
TS3005	Engate Rápido Convencional	39174090	610,0
TS3007	Adaptador	39174090	144,0
TS3006	Emenda	39174090	57,6
Total			955,6

Fonte: Elaborada pelos autores

Realizados esses cálculos, devem ser considerados adicionalmente o preço dos produtos, o custo do frete e do seguro. Tais elementos farão parte do cálculo do valor aduaneiro, conforme é apresentado na Tabela 3. Todos estes valores devem ser apresentados na moeda

internacional escolhida para a negociação. No processo em estudo, o seguro não é apresentado pois o despachante não o considerou para efeito de cálculo do valor aduaneiro.

Tabela 3 - Cálculo do valor aduaneiro

Produto	Valor (USD)	Frete (USD)	Pagamento 1 (USD)	Pagamento 2 (USD)	Pgto total ao fornecedor (R\$)	Valor aduaneiro (R\$)
Pistola	1.479,00	29,89	443,70	1.035,30	5.465,35	5.342,83
Engate	4.400,00	126,62	1.320,00	3.080,00	16.259,32	16.028,31
Adaptador	2.480,00	29,89	744,00	1.736,00	9.164,34	8.887,27
Emenda	414,00	11,96	124,20	289,80	1.529,85	1.508,27
Total	8.773,00	198,36	2.631,90	6.141,10	32.418,87	31.766,69

Fonte: Elaborada pelos autores

Para fins de cálculo de custo, o valor de matéria-prima que deve ser considerado é o efetivamente pago ao fornecedor. A Tabela 3 mostra os pagamentos efetuados ao fornecedor: pagamento 1 (30% com taxa de câmbio de 3,955) e pagamento 2 (70% com o câmbio de 3,584). Por último, é possível identificar o valor aduaneiro total, que é obtido através da soma do valor pago ao fornecedor, frete internacional e seguro.

O artigo 77 do Regulamento Aduaneiro, Dec. 6.759/2009, normatiza que devem integrar o valor aduaneiro o custo de transporte da mercadoria acrescido dos gastos relativos ao manuseio da carga até o porto ou aeroporto alfandegado, além do seguro da mercadoria. Todos convertidos à taxa de câmbio da data em que a DI é registrada (3,5409). Este valor será base para o cálculo dos tributos.

A Tabela 4 evidencia o cálculo das despesas e o montante devido de tributos em função da importação. Conforme legislação vigente, as alíquotas aplicadas para a pistola plástica convencional e para o engate rápido convencional referente ao Imposto de Importação foram 14% e 16% respectivamente. Conforme a Tabela do IPI, a mesma evidencia que os produtos analisados, em função das NCM's apresentadas, possuem alíquota zero de IPI. O PIS-Importação têm sua alíquota definida em 2,10% e a COFINS-Importação tem sua alíquota definida em 9,65% mais majoração de 1%. Para o ICMS, caso não haja benefício fiscal, aplica-se a alíquota interna do produto no estado da federação em que a mercadoria é desembarçada. A base de cálculo do ICMS é obtida através da soma do valor aduaneiro, despesas (neste caso o AFRMM e a taxa SISCOMEX) e tributos, inclusive do próprio ICMS. Observa-se neste caso que a pistola plástica convencional, consta no anexo II do Convênio ICMS 52/1991. Dessa forma, este produto tem sua base de ICMS reduzida de 18% para 8,8%.

Tabela 4 – Cálculo dos tributos na importação

Produto	Total das despesas	Imposto de importação	IPI	PIS importação	COFINS importação	ICMS	Total tributos na importação
Pistola	R\$ 1.327,77	R\$ 748,00	R\$ 0,00	R\$ 112,20	R\$ 569,01	R\$ 659,87	R\$ 2.089,08
Engate	R\$ 5.624,57	R\$ 2.564,53	R\$ 0,00	R\$ 336,59	R\$ 1.707,02	R\$ 4.591,93	R\$ 9.200,07
Adaptador	R\$ 1.327,77	R\$ 1.421,96	R\$ 0,00	R\$ 186,63	R\$ 946,49	R\$ 2.526,37	R\$ 5.081,46
Emenda	R\$ 531,11	R\$ 241,32	R\$ 0,00	R\$ 31,67	R\$ 160,63	R\$ 432,12	R\$ 865,75
Total	R\$ 8.811,21	R\$ 4.975,81	R\$ 0,00	R\$ 667,10	R\$ 3.383,15	R\$ 8.210,29	R\$ 17.236,36

Fonte: Elaborada pelos autores

Os tributos pagos no processo de importação serão objeto de crédito tributário quando do cálculo mensal para apuração e pagamento dos mesmos. Neste caso são recuperáveis o PIS-Importação, a COFINS-Importação e o ICMS. O adicional de 1% sobre a alíquota da COFINS-Importação não é recuperável. Neste caso, os tributos creditados referentes aos dois produtos totalizam de R\$ 7.762,91.

O custo total do processo de importação é obtido a partir da soma do valor pago ao fornecedor referente às matérias-primas, frete internacional, seguro de carga, tributos, taxas e todas as demais despesas relacionadas. Desse total, devem ser subtraídos os tributos recuperáveis. O custo unitário é obtido através da razão entre o custo total do processo e o número de peças importadas. É através da base de rateio pré-determinada e da quantidade de material envolvida na compra que o usuário terá em mãos quanto que cada uma das peças lhe custará, caso comprada do mercado externo.

O resultado pode ser observado na Tabela 5, que consta o custo total da importação de cada produto, a quantidade importada e o custo de cada unidade. É este custo unitário que deve ser submetido à análise de viabilidade.

Tabela 5 - Custo total e custo unitário

Produto	Custo Total Importação	Quantidade (unidades)	Custo Unitário Importação
Pistola	R\$ 7.594,54	3.000	R\$ 2,5315
Engate	R\$ 24.608,70	25.000	R\$ 0,9843
Adaptador	R\$ 12.002,95	20.000	R\$ 0,6001
Emenda	R\$ 2.317,37	3.000	R\$ 0,7725
Total	R\$ 46.523,56	51.000	

Fonte: Elaborada pelos autores

No caso em estudo, para fins de comparação, o custo do produto adquirido no mercado nacional foi calculado apenas para os dois produtos de interesse. No mercado interno, o frete considerado é CIF (cujos valores são suportados pelo vendedor da mercadoria). Os tributos recuperáveis são: 1,65% de PIS, 7,65% de COFINS e 12% de ICMS, gerando um total a recuperar de R\$ 12.737,25. O custo total da operação de compra no mercado interno, líquido dos tributos recuperáveis é de R\$ 47.202,75.

Depois de obtidos os custos com a importação, bem como obtidos os preços de compra no mercado interno, é possível realizar uma comparação para analisar a viabilidade de uma ou outra operação. Num primeiro momento, a análise comparativa entre custo do produto importado e custo do produto nacional é feita por unidade. Cada peça importada, em comparação com a nacional, tem determinado custo a ser considerado. Este valor servirá para auxílio gerencial posterior, no momento da formação do preço de venda.

Para a decisão final de compra, é preciso que o custo global seja avaliado. Através da análise comparativa do custo total da compra, pode-se observar que ambos os produtos têm vantagens significativas em se importar. Os resultados podem ser observados na Tabela 6, que apresenta os custos unitários e totais, tanto do processo de importação como da compra no mercado interno.

A vantagem econômica total obtida ao importar a matéria-prima, se comparada com a compra possibilidade de aquisição no mercado interno é de R\$ 14.999,51, ou seja, uma redução de custos de 31,78%.

Tabela 6 - Comparação custo importação x custo nacional

Produto	Custo Total		Custo Unitário	
	Nacional	Importação	Nacional	Importação
Pistola	R\$ 11.765,25	R\$ 7.594,54	R\$ 3,9218	R\$ 2,5315
Engate	R\$ 35.437,50	R\$ 24.608,70	R\$ 1,4175	R\$ 0,9843
Total	R\$ 47.202,75	R\$ 32.203,24		

Fonte: Elaborada pelos autores

Ressalte-se que, antes de a importação acontecer, nem todos estes custos são de conhecimento da empresa, afinal ela possui apenas o orçamento inicial emitido pelo fornecedor. Por esse motivo, a proposta oferecida para a companhia é de que ela consiga projetar os custos dos seus processos utilizando como base os dados históricos como referência. Do mesmo modo, os custos de aquisição no mercado interno também deverão ser obtidos.

6 Considerações finais

As empresas trabalham incansavelmente para solucionar uma equação vital que definirá sua sobrevivência no mercado: matéria-prima de excelência somada aos métodos para controle de custos é igual a produto de qualidade vendido por preço inferior ao da concorrência. Importar matéria-prima pode ser uma alternativa de redução de custos para as empresas, mas esta modalidade de compra exige muita dedicação e conhecimento por parte de quem a executa. O trabalho apresentado evidenciou ser este um processo complexo, onde atenção especial deve ser dada aos custos envolvidos para que a tomada de decisão seja realizada com eficiência e gere benefícios econômicos para a empresa. Aliado aos fatores analisados neste trabalho, destaca-se a importância de monitorar a cotação do dólar, uma vez que esta variável pode inviabilizar a operação de importação, quando a mesma apresentar valores altos para a moeda estrangeira que encareçam demasiadamente o custo de aquisição.

O estudo evidenciou as variáveis que precisam ser consideradas para a mensuração dos custos nos processos de importação. Além disso, mostrou o quão importante é, para a empresa, realizar análise dos custos para a correta tomada de decisão. Para que o objetivo geral pudesse ser alcançado, foi elaborada pesquisa bibliográfica sobre processos de importação e aspectos relacionados a gestão de custos e como eles estão ligados aos trâmites usuais de uma negociação internacional. Para o estudo de caso, foi realizado num primeiro momento, um levantamento de todos os dispêndios efetuado no processo de importação. Após, estes valores foram classificados e analisados. Ao final, foi realizada análise comparativa entre dois pares de produtos similares, um nacional e outro importado, onde ficou evidenciado que a alternativa de importação é mais viável do que a de compra no mercado interno, sendo a importação mais vantajosa em termos econômicos.

Nesse aspecto, observa-se que o gestor possui papel fundamental para a boa tomada de decisão em qualquer procedimento, seja ele operacional ou não, dentro das entidades. Nos casos de escolha do fornecedor ideal para aquisição de materiais, o entendimento de todas as variáveis abrangidas no processo, bem como a compreensão das diferentes legislações incidentes, apresenta-se como um fator decisivo para o sucesso da operação. Assim, restou evidenciada a viabilidade de aquisição de matéria-prima através da operação de importação, a qual apresenta uma vantagem significativa na redução dos custos para a empresa.

Referências

ABIMAQ, Associação Brasileira de Indústrias de Máquinas e Equipamentos. **Antidumping**. Disponível em: <<http://www.abimaq.org.br/site.aspx/Antidumping>>. Acesso em: 07 set. 2016.

ASHIKAGA, C. E. G. **Análise da Tributação na Importação e na Exportação**. 6^a ed. São Paulo: Aduaneiras, 2011.

BORNIA, A. C. **Análise Gerencial de Custos: Aplicação em Empresas Modernas**. 3^a ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL. Convênio ICMS 52/1991. Concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas. In: CONFAZ: **Conselho Nacional de Política Fazendária**. Brasília, 1991. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1991/cv052_91>. Acesso em: 02 out. 2016.

BRASIL. Decreto nº 6.759, de 5 de Fevereiro de 2009. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. In: SENADO FEDERAL. **Legislação Republicana Brasileira**. Brasília, 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm>. Acesso em: 22 ago. 2016.

CRUZ, J. A. W. **Gestão de Custos: Perspectivas e Funcionalidades**. Curitiba: Intersaberes, 2012.

DIEHL, A. A.; TATIM, D. C. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: Métodos e Técnicas**. São Paulo: Pearson, 2004.

KRIGMAN, P. R.; OBSTFELD, M.; MELITZ, M. J. **Economia Internacional**. 10^a ed. São Paulo: Pearson, 2015.

LUNARDI, A. L. **Condições Internacionais de Compra e Venda: Incoterms 2010**. 3^a ed. São Paulo: Aduaneiras, 2011.

LUZ, R. **Comércio Internacional e Legislação Aduaneira**. 5^a ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 10^a ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, S., MARTINS, E., GELBCKE, E. R., SANTOS, A. **Manual de Contabilidade Societária: Aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC**. 2^a ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MINERVINI, N. **O Exportador**. 6^a ed. São Paulo: Pearson, 2012.

OLIVEIRA, J. L. R. Gestão de informações de custos para a atividade de importação em uma indústria automobilística. **Revista de Gestão USP**, São Paulo, v. 15, n. 1, p.15-28, jan. 2008. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rege/article/view/36627>>. Acesso em: 07 nov. 2015.

SOUSA, J. M. **Gestão do Comércio Exterior: exportação / importação**. São Paulo: Saraiva, 2010.

VAZQUEZ, J. L. **Comércio Exterior Brasileiro**. 10^a ed. São Paulo: Atlas, 2012.

VIEIRA, A. **Importação**: Práticas, rotinas e procedimentos. 4^a ed. São Paulo: Aduaneiras, 2010.