

UMA ANÁLISE SOBRE OS REFLEXOS DA CARGA TRIBUTÁRIA NO PREÇO FINAL ENTRE DOIS PRODUTOS SEMELHANTES¹

Mariana Machado Braghirolli²

Maria de Lurdes Furno da Silva³

RESUMO

O presente estudo tem por objetivo entender como, em termos tributários, produtos semelhantes podem ter preços tão diferentes, sendo atribuída a essa diferença a elevada carga tributária no Brasil. Para isso, é analisado o processo de importação de consoles de videogame para o Brasil, bem como a produção deste produto em território nacional. Esta pesquisa se classifica em: bibliográfica, qualitativa, e explicativa, com estudo de caso para detalhar a carga tributária incidente sobre um mesmo produto. Entre os principais resultados percebe-se que a incidência dos impostos de fato sobrecarrega o valor final de consoles de videogame importados para o Brasil. Este estudo contribuiu para que houvesse um melhor entendimento sobre a carga tributária embutida no preço de venda de um produto específico, o console de videogame.

Palavras-chave: Tributos. Importação. Carga tributária.

AN ANALYSIS ON THE REFLECTIONS OF TAXES IN THE FINAL PRICE BETWEEN TWO SIMILAR PRODUCTS

ABSTRACT

The present study aims to understand how, in tax terms, similar products may have different prices, being attributed to this difference the high tax burden in Brazil. To achieve this, it was analyzed the import process of videogame consoles to Brazil as well as the production of this product in the national territory. This research is classified as: qualitative literature and explanatory, with case study to detail the tax burden levied on the same product. Among the main results it can be seen that the incidence of taxes in fact overloads the final value of videogame consoles imported to Brazil. This study contributed to a better understanding about the taxes embedded in the selling price of a specific product, the videogame console.

Keywords: Taxes. Import. Tax burden.

¹ Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado no segundo semestre de 2014, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduanda do Curso de Ciências Contábeis. (mariana_braghirolli@hotmail.com).

³ Orientadora: Pós-graduada em contabilidade no Curso de Especialização em Auditoria. Mestra em Controladoria pela UFRGS (Universidade Federal do Rio Grande do Sul). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. (lurdes.furno@ufrgs.br).

1 INTRODUÇÃO

Nos dias de hoje o cidadão brasileiro comumente se depara diante de produtos com preços elevados, se comparados com outros países, ou até mesmo com produtos semelhantes e fabricados no Brasil, mas de outras marcas. É comum atribuir a essa diferença as elevadas cargas tributárias de nosso país, uma vez que, conforme Neves (2006) “[...] a empresa deverá transferir para o consumidor o ônus da incidência dos tributos sobre o faturamento e o lucro da empresa”.

Conforme a Receita Federal do Brasil (2014a), do preço do quilo da carne bovina 16,25% correspondem a tributos. Com relação ao refrigerante, uma garrafa PET, com capacidade para 2 litros, tem 35,99% do seu preço de varejo correspondente a impostos. E a energia elétrica, essencial para diversas atividades? Sobre ela incidem 39,25% de tributos.

Um aspecto muito questionado pela população é sobre o retorno de tamanha arrecadação tributária para os cidadãos. Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), no ano de 2013, a população brasileira pagou, em média, R\$ 54.633,48 por segundo em forma de tributos, sendo a arrecadação total superior a R\$ 1,62 trilhões. Para se ter uma noção do que tamanha quantia significa, pensa-se em um trilhão de notas de um real empilhadas em sequência. Tal pilha é capaz de preencher 93% da distância entre a Terra e o Sol, ou ainda, se considerarmos cada nota como sendo um litro de água, tal quantia corresponderia à vazão de 56 horas das Cataratas do Iguaçu (IBPT, 2013a).

Percebe-se que os tributos aparecem como sendo o vilão da história para a sociedade, pois muito se questiona sobre seu impacto sobre o preço de venda, bem como sobre seu retorno em forma de benefícios para a sociedade. Todavia, será que a carga tributária é realmente a vilã da história?

Ciente de tais informações, o presente estudo visa compreender o impacto da carga tributária sobre a formação dos preços de venda, fazendo uma análise sobre o reflexo desta sobre a diferença no preço final entre produtos semelhantes.

Diante do que foi exposto, a presente pesquisa visa obter a resposta para a seguinte questão: Pode se considerar a carga tributária como a responsável por preços diferentes entre produtos similares e concorrentes no mercado brasileiro?

O objetivo deste estudo é entender como, em termos tributários, produtos semelhantes podem ter preços tão diferentes, sendo atribuída a essa diferença a elevada carga tributária no Brasil.

Para atingir de forma plena o objetivo supracitado, esta pesquisa tem como base os objetivos específicos a seguir:

- entender e diferenciar elisão e evasão fiscal;
- detalhar a carga tributária incidente sobre um mesmo produto, através de um estudo de caso; e,
- concluir sobre preços de venda diferentes e o impacto da carga tributária na diferença de preços de venda.

O trabalho se justifica no sentido de identificar onde estão as divergências de preços de venda atribuídos à tributação, uma vez que produtos semelhantes são tributados de forma análoga no Brasil.

As informações que aqui serão expostas se mostrarão relevantes para a sociedade em geral, de modo a amadurecer a visão desta em termos de tributos, no sentido de aceitar ou não os argumentos de que os preços de venda são elevados em virtude de uma alta carga tributária.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção do estudo tem como objetivo embasar os pontos que fundamentam esta pesquisa, como a definição do conceito de tributos, de elisão fiscal e de planejamento tributário, bem como proporcionar um melhor entendimento sobre a relação entre a sociedade brasileira e a tributação, o processo de importação no Brasil, e a Zona Franca de Manaus.

2.1 CONCEITO DE TRIBUTO

Conforme versa o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN), tributo é (BRASIL, 1966):

Toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Para esclarecer um dos conceitos supracitados, Difini (2008, p.20) pondera o seguinte sobre prestação pecuniária compulsória:

O ordenamento jurídico tributário brasileiro só conhece tributos cujo objeto é prestação pecuniária, ou seja, cujo cumprimento se faz pela entrega de dinheiro. Não se admitem, entre nós, tributos cujo objeto seja prestações in natura ou in labore. E compulsória porque o dever jurídico tributário é imposto coativamente, pelo Estado, ao contribuinte, por lei, independente do concurso da vontade deste [...].

Os dizeres de Oliveira et al. (2006, p.23-24) esclarecem os outros conceitos a seguir:

Em moeda ou cujo valor se possa exprimir: os tributos são expressos em moeda corrente nacional (reais) ou por meio de indexadores (ORTN, OTN, BTN, UFIR);

Que não constitua sanção de ato ilícito: as penalidades pecuniárias ou multas não se incluem no conceito de tributo; assim, o pagamento de tributo não decorre de infração de determinada norma ou descumprimento da lei;

Instituída em lei: só existe a obrigação de pagar o tributo se uma norma jurídica com força de lei estabelecer essa obrigação.

Posto isso, pode-se inferir que tributo é uma obrigação a ser paga em moeda corrente, independente da vontade do contribuinte, quando ocorrido o fato gerador que lhe deu origem.

2.2 ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Conforme Tôrres Heleno (não publicado) a palavra elisão vem do latim *elisione*, que tem como significado o ato ou efeito de elidir; eliminação ou supressão. Por elisão fiscal entende-se como sendo a economia de tributos de forma lícita. Está diretamente ligada ao planejamento tributário das empresas, tendo em vista que através deste as organizações têm capacidade de organizar suas finanças para chegar ao objetivo desejado: reduzir a carga tributária. O planejamento tributário é obrigação dos administradores das entidades, conforme o disposto na Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, *in verbis* (BRASIL, 1976):

Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

Art. 154. O administrador deve exercer as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem para lograr os fins e no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e da função social da empresa.

A elisão fiscal provém de atos lícitos, anteriores à incidência tributária, de modo a obter-se a legítima economia de tributos. Pode-se impedir o acontecimento do fato gerador (aquilo que gera a cobrança de determinado tributo), excluir o contribuinte do âmbito de abrangência, ou simplesmente reduzir o montante de tributo a pagar.

A evasão fiscal diferencia-se da elisão pelo fato de ser uma economia de tributos de forma ilícita, através da sonegação, fraude ou simulação. Nesta prática, a economia de tributos ocorre posteriormente à incidência do fato gerador, por isso torna-se ilegal.

De acordo com Moreira (2013, p.5), as práticas ilícitas supracitadas diferenciam-se da seguinte forma:

- Sonegação: ocultação (de rendimentos na declaração do imposto de renda, *verbi gratia*) que leva ao pagamento de tributo a menor.
- Fraude: do latim *fraudis* (má-fé, engano), corresponde a atos tais como adulteração ou falsificação de documentos, através dos quais o contribuinte furta-se ao pagamento de tributo devido por lei.
- Simulação: pode ser absoluta (finge-se o que não existe) ou relativa (dissimulação: sob o ato do negócio jaz outro negócio, oculto, que corresponde à real vontade das partes).

2.3 A SOCIEDADE BRASILEIRA PERANTE À TRIBUTAÇÃO

Hoje em dia sabe-se o quão importante é o planejamento tributário, explicado na seção anterior, não só para as empresas, mas também para os cidadãos. A cada compra procura-se uma maneira de economizar mais, buscar o melhor preço e as melhores condições. Conforme reportagem veiculada na revista *Veja* digital (Desafios brasileiros, 2013), vive-se no Brasil em meio a uma tributação complexa e injusta, que ao mirar o consumo, acaba por penalizar as faixas de menor renda. Isto porque a tributação aplicada sobre os bens de consumo é a mesma para todos os cidadãos brasileiros, e acaba por penalizar aquele cuja renda é inferior.

Através da contabilidade de custos, sabe-se que o preço final de um produto é fruto de seus custos, despesas e margem de lucro, e que a tributação paga pelas

empresas está incluída nesse cálculo. Partindo desta premissa, nota-se que se as empresas conseguem realizar um bom planejamento tributário, e atingir o objetivo do mesmo, o resultado irá impactar no preço final de seus produtos. As organizações podem mostrar-se mais competitivas no mercado, tendo em vista que o consumidor se vê atraído por um preço menor.

Nesse trabalho, toma-se como exemplo a venda do console de videogame Playstation 4, da marca japonesa Sony, no Brasil. Em um momento inicial o preço sugerido foi alvo de várias críticas, o que levou a empresa a divulgar um infográfico da construção do preço sugerido.

Figura 1 - Infográfico Sony



Fonte: BRASILIENSE, Rodrigo (2013).

A partir dos dados publicados pela REUTERS Brasil (2013), é possível compor a margem do produto, conforme demonstrado na Tabela 1.

Tabela 1 - Demonstração de Margem do produto sobre o preço total

		Em R\$
Preço de venda sugerido		3.999
Impostos sobre vendas	63%	(2.524)

Margem varejista e distribuidor	22%	(875)
Margem do produto		600,00
Margem do produto sobre preço total		15,00%

Fonte: Elaborada pela autora.

Nota-se que mais da metade do preço de venda sugerido, inicialmente, refere-se a impostos incidentes sobre o produto. Muitos consumidores não se sentiram atraídos a comprar o referido console de videogame, tendo em vista o preço elevado, o que foi negativo para a empresa. Também se tem a informação de que a concorrente Microsoft, ao vender o console de videogame XBOX One, o fazia pela metade do preço inicialmente sugerido pela Sony, o que certamente atraía mais clientes, tendo em vista a similaridade dos produtos. A grande diferença de preços tem uma explicação. Reva (2013) afirma o seguinte:

A “mágica” por trás dessa diferença está no fato de a Microsoft fabricar o novo Xbox no Brasil, reduzindo consideravelmente a carga tributária aplicada sobre ele. No caso da Sony, a importação custou caro e fez com que o consumidor brasileiro tendesse muito mais ao lado verde da força.

Visto que a produção fora do país abalou as vendas do novo produto da Sony, a empresa, conforme Rodrigo Brasiliense (2013) informou o seguinte:

[...] que está trabalhando para fabricar o PlayStation 4 no Brasil o mais breve possível como forma de reduzir o elevado preço de venda do console de videogames, que tem motivado fortes críticas contra a companhia no país, afirmou o vice-presidente da empresa para a América Latina, Mark Stanley.

Desta forma, observa-se que a economia de tributos não só é importante para a empresa, pois terá um desembolso financeiro menor, mas para o consumidor, que por consequência disto, pagará um preço menor pelo produto desejado.

Considerando a questão tributária alegada pela Sony como responsável pela diferença do preço final de seu produto em relação ao concorrente, este trabalho buscará identificar de forma detalhada de que maneira a tributação incide sobre os dois produtos, de modo a concluir sobre a adequação da afirmação feita.

2.4 A IMPORTAÇÃO NO BRASIL

Atualmente, muito se questiona sobre a diferença de preços entre produtos semelhantes, o que gera um desconforto perante os consumidores brasileiros. Conforme infográfico apresentado na Figura 1 deste trabalho sabe-se que parte significativa desta diferença está atrelada aos impostos incidentes na importação do produto. Esta seção visa compreender, de uma forma geral, melhor este processo, bem como os impostos incidentes na importação de consoles de videogame.

Com relação ao processo de importação, este pode ser definido, segundo Brasil Export (2014), como

[...] o ingresso seguido de internalização de mercadoria estrangeira no território aduaneiro. Em termos legais, a mercadoria só é considerada importada após sua internalização no país, por meio da etapa de desembaraço aduaneiro e do recolhimento dos tributos exigidos em lei.

Visando o desembaraço aduaneiro, é realizado o despacho aduaneiro, o qual representa o “procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica” (MELO, 2003, p.72). Em suma, a conferência aduaneira visa “identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas à sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações fiscais” (MELO, 2003, p.73).

No que diz respeito à importação de consoles de videogame, constata-se, conforme Receita Federal do Brasil (2014b), que os impostos são aqueles incidentes na importação da maioria dos produtos, como segue:

- II (Imposto de Importação);
- IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados);
- PIS (Programa de Integração Social);
- COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social); e,
- ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços).

No caso específico dos consoles, as alíquotas incidentes para os tributos, antes mencionados, estão demonstradas da Figura 2.

Figura 2 - Simulação de Tratamento Tributário e Administrativo das Importações

Simulação do Tratamento Tributário e Administrativo das Importações			
Código NCM		9504.50.00	
Descrição NCM		CONSOLES/MÁQS.JOGOS VÍDEOS,EXCETO SUBPOSIÇÃO 9504.30	
Taxa de Câmbio do Dia 18/10/2014		R\$ 1,0000	
Valor Aduaneiro Convertido		R\$0,00	
Aliquota II (%)	<input type="text" value="20,00"/>	Tributo II	R\$ 0,00
Aliquota IPI (%)	<input type="text" value="50,00"/>	Tributo IPI	R\$ 0,00
Aliquota PIS (%)	<input type="text" value="1,65"/>	Tributo PIS	R\$ 0,00
Aliquota COFINS (%)	<input type="text" value="7,60"/>	Tributo COFINS	R\$ 0,00

Fonte: Receita Federal do Brasil (2014b)

Conforme a Receita Federal do Brasil (2014b), “embora o ICMS seja um tributo de competência estadual, o seu valor influi no cálculo de contribuições sociais federais que incidem sobre as importações brasileiras”, sendo necessário informar sua alíquota para simular o tratamento tributário e administrativo das importações. No que diz respeito ao valor aduaneiro, este corresponde ao valor estimado da mercadoria.

Com relação à alíquota relativa ao ICMS, esta varia conforme o Estado em que ocorre o seu desembaraço aduaneiro, conforme será abordado em seção a seguir. O que é possível afirmar, de acordo com Melo (2003), é que nas importações os Estados normalmente estipulam a alíquota básica, sendo esta 18% ou 17%, podendo sofrer variações.

Através da Tabela 1, pode-se perceber que existe uma grande carga tributária atrelada ao processo de importação, o que influencia no preço final da venda de consoles de videogame, como o Playstation 4, da marca japonesa Sony. Todavia, a referida carga tributária não deve ser vista apenas como a responsável por uma desvantagem no preço final do produto, uma vez que através desta estão atrelados determinados benefícios sociais, como explicará este estudo em tópico a seguir.

2.5 ZONA FRANCA DE MANAUS

Se de um lado produtos importados acabam tendo um aumento no seu preço final, em virtude da carga tributária embutida na importação, que acaba por elevar o preço de venda do produto, do outro lado podem-se encontrar mercadorias semelhantes com preços inferiores. Isto ocorre porque determinados produtos, como o XBOX One, console de videogame da Microsoft, são produzidos no Brasil, sendo beneficiados por incentivos fiscais, os quais refletem em um impacto menor da carga tributária no preço final do produto.

Toma-se como exemplo o console de videogame da Microsoft. De acordo com o site de notícias G1 (MICROSOFT vai investir..., 2014), esta mercadoria é produzida na Zona Franca de Manaus, sendo a Flextronics, uma terceirizada, a indústria encarregada de seus aparelhos.

Conforme a Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA, 2014b), este local configura-se como sendo

um modelo de desenvolvimento econômico implantado pelo governo brasileiro objetivando viabilizar uma base econômica na Amazônia Ocidental, promover a melhor integração produtiva e social dessa região ao país, garantindo a soberania nacional sobre suas 'fronteiras'.

O pólo Industrial de Manaus possui aproximadamente 600 indústrias de alta tecnologia gerando mais de meio milhão de empregos, diretos e indiretos principalmente nos segmentos de eletroeletrônicos, duas rodas e químico. (SUFRAMA, 2014b).

Dentre tantos benefícios proporcionados pela Zona Franca de Manaus, como geração de empregos e desenvolvimento econômico da região, o que também chama atenção são os incentivos fiscais fornecidos. No que diz respeito aos tributos federais, observa-se, de acordo com SUFRAMA (2014a), as seguintes vantagens:

- II (Imposto de Importação), redução de até 88% sobre elementos destinados à industrialização;
- IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), isenção;

- PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), isenção da contribuição nas operações na Zona Franca de Manaus; e,
- IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica), redução de 75% sobre o lucro da exploração.

Com relação aos tributos estaduais, existe uma restituição parcial ou total, variando de 55% a 100%, do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços). Além destes incentivos fiscais, constata-se também a existência de vantagens locacionais no parque industrial de Manaus, como terreno a disposição do investidor por um preço simbólico, com rede de telecomunicações, infraestrutura de captação e tratamento de água, entre outros (SUFRAMA, 2014b).

Com base nos referidos incentivos fiscais, os quais proporcionam uma considerável redução da carga tributária, bem como nas vantagens locacionais apresentadas, o preço de venda - inferior quando comparado com mercadorias semelhantes e importadas - de produtos confeccionados no parque industrial de Manaus, pode ser justificado. Isto porque com estes benefícios, parte dos custos embutidos na produção acabam sendo reduzidos, proporcionando vantagens aos fabricantes.

Não são apenas os produtores os beneficiados nesta situação. A sociedade local, por sua vez, recebe um retorno destes benefícios, uma vez que há um regresso das referidas vantagens tributárias sob a forma de desenvolvimento em função dos investimentos realizados pelas empresas, bem como pela geração de empregos. Com mais pessoas empregadas há um aumento de renda da população, o que representa um aumento no consumo de bens e serviços, os quais, ao serem tributados, geram aumento de arrecadação aos cofres públicos.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Com relação à metodologia utilizada, esta pode ser organizada quanto aos procedimentos, à abordagem e ao objetivo. No primeiro caso, descrevem-se os procedimentos como sendo de uma pesquisa bibliográfica. Já a abordagem

enquadra-se nas características de uma pesquisa qualitativa. Por fim, a pesquisa explicativa confere sentido aos objetivos.

Tradicionalmente, uma pesquisa bibliográfica é composta por materiais impressos, como livros, jornais, revistas, dissertações, e anais de eventos científicos. Caracteriza-se como sendo elaborada com base em material já publicado (GIL, 2010). Este estudo se enquadra nestas características, uma vez que terá como base para coleta de dados as informações contidas em revistas, sites, legislações e anais de eventos científicos.

Segundo Oliveira (2011, p.82), “Estudos com metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de suas variáveis entre si e com o todo.”. Somado a isto, tem como característica o fato de expressar ideias de forma livre, sem a necessidade de uma constatação por números. Tem como fonte de dados o ambiente, e um enfoque mais interpretativo. Tais características abordam a metodologia que se pretende utilizar na pesquisa, uma vez que serão expressas ideias e constatações da autora, de forma livre.

A pesquisa explicativa, segundo Gil (1999), visa identificar os fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência dos fenômenos. Raupp e Beuren (2010, p.82) afirmam que “o conhecimento específico está assentado nos resultados oferecidos pelos estudos explicativos”. Por fim, a visão de Andrade (2002, p.20) relata que,

A pesquisa explicativa é um tipo de pesquisa mais complexa, pois, além de registrar, analisar, classificar e interpretar os fenômenos estudados procura identificar seus fatores determinantes. A pesquisa explicativa tem por objetivo aprofundar o conhecimento da realidade, procurando a razão, o porquê das coisas e por esse motivo está mais sujeita a erros.

Já este ponto aborda como se pode interpretar a forma com que a carga tributária reflete sobre o preço final entre dois produtos semelhantes, uma vez que serão interpretados dados reais e atuais para efeito de conclusões sobre esse estudo.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção serão apresentadas análises dos dados obtidos após pesquisa sobre os impostos incidentes no processo de importação, tendo em vista: a) o

Imposto de Importação; b) o Imposto sobre Produtos Industrializados; c) o Programa de Integração Social e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social; d) o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços; e, e) uma análise prática dos dados obtidos.

4.1 IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

No que diz respeito ao Imposto de Importação, o artigo 19 do Código Tributário Nacional (CTN), versa o seguinte (BRASIL, 1966): “O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.”. Para configurar o fato gerador do referido imposto, o ingresso de produtos perante as fronteiras do Brasil é, segundo Paulsen e Melo (2009, p.18), “o ingresso para industrialização, comércio, uso ou consumo”.

O imposto em estudo é considerado extrafiscal em sua função, pois ele é regulado não por motivos de arrecadação, mas por razões de política econômica, consistindo em importante instrumento para esta regulação, e por isso mesmo sua alíquota pode ser alterada por decreto presidencial, não incidindo o princípio da legalidade nem anterioridade (MOTA JÚNIOR, 2007).

Assim, o II pode ser considerado como de caráter regulador, uma vez que a União, se assim desejar, pode elevá-lo para evitar a entrada de produtos vindos de outros países, ou diminuí-lo para incentivar o ingresso de bens estrangeiros. Com base nisso Paulsen e Melo (2009) versam sobre a seletividade das alíquotas do Imposto de Importação, alegando que produtos que possam contribuir para que a indústria nacional tenha um aumento em sua produção são taxados de forma leve, ou até mesmo com alíquota zero. Já produtos considerados mais sofisticados podem sofrer taxações mais elevadas, visto que, de acordo com Paulsen e Melo (2009, p.33):

[...] seu ingresso no País, com a correspondente saída de dólares, é menos interessante para os interesses nacionais, com o que se inibe que pesem negativamente nas metas de superávit da balança comercial.

Toma-se como exemplo a recente redução e desoneração deste imposto em diversos itens, visando um investimento produtivo em bens de capital, informática e

telecomunicações. O fornecimento de materiais para a transposição do Rio São Francisco, a construção de fábricas de medicamentos, e o fornecimento, à Polícia Federal, de portais eletrônicos de autoatendimento estão entre os projetos os quais se destinam as compras de produtos com as alíquotas reduzidas (BRANCO, 2014).

4.2 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Com relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados, este se caracteriza por incidir sobre o processo de industrialização, que representa, conforme especifica a Receita Federal do Brasil – RFB (2014a), o resultado:

[...] de qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, sendo irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados, tais como:

- a) transformação - operação exercida sobre a matéria-prima ou produto intermediário, que resulta na obtenção de espécie nova;
- b) beneficiamento – operação que modifica, aperfeiçoa ou, de qualquer forma, altera o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto;
- c) montagem – operação que consiste na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulta novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal;
- d) acondicionamento ou reacondicionamento – operação que altera a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria;
- e) renovação ou recondicionamento – operação exercida sobre produto usado ou parte remanescente do produto deteriorado ou inutilizado, que renova ou restaura o produto para utilização.

Desta forma, o artigo 46, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), relata o seguinte (BRASIL, 1966): “Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.”. Não incide sobre produtos destinados à exportação, como forma de beneficiar e incentivar a comercialização de bens para fora do país.

Assim como o Imposto de Importação, o IPI também condiciona sua alíquota de acordo com a essencialidade do produto, o que o configura como sendo seletivo. Aqueles produtos considerados supérfluos tendem a ter uma alíquota mais elevada, como cigarro e bebidas alcoólicas; já produtos considerados essenciais para a

população costumam ser taxados de forma mais leve. Por ser um tributo indireto – o qual incide sobre bens e serviços - é arcado pelo consumidor final. Isto significa que o IPI incidente sobre a aquisição de matéria-prima importada será recuperado na hora da venda do produto, uma vez que este tributo estará embutido no preço final do bem, ou seja, será pago pelo consumidor final.

4.3 PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL E CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

O Programa de Integração Social e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social são contribuições sociais as quais se destinam ao desenvolvimento e manutenção da seguridade social. Conforme versa o artigo 195, da Constituição Federal (BRASIL, 1988)

A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

[...]

IV- do importador de bens e serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. [...]

Instituído pela Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970, o PIS, conforme dita o artigo 1º da referida Lei Complementar, é (BRASIL, 1970) “destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas”. A arrecadação advinda deste programa passa a financiar o seguro-desemprego e o abono de um salário mínimo anual aos empregados que percebam até dois salários mínimos mensais de empregadores contribuintes do programa (art 239, CF/1988).

Com relação ao COFINS, este foi instituído pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, a qual em seu artigo 1º afirma que estas contribuições são (BRASIL, 1991) “destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social”.

Para regulamentar a incidência destas contribuições na importação de produtos ou serviços vindos de outros países, passou a vigorar em 1º de maio de 2004 a Lei nº 10.865/04. Assim, se tem o PIS – Importação e o COFINS – Importação, ambos baseados nas legislações já existentes sobre estas

contribuições. A incidência de ambos, conforme dita Fabretti (2013) gira em torno dos custos e despesas advindos da importação de bens ou serviços. Sobre o fato gerador, o artigo 3º da Lei nº 10.865/04 afirma que será:

- I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou
- II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado. (BRASIL, 2004).

4.4 IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

De competência estadual, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços tem sua incidência sobre a movimentação de produtos no mercado brasileiro, bem como sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Sua incidência também ocorre sobre os bens importados, visando à promoção de um tratamento tributário de maior equidade para os produtos importados e nacionais (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2014).

Assim como o II e o IPI, o ICMS também apresenta o princípio da seletividade, comportando alíquotas variáveis conforme a essencialidade do produto, sendo a alíquota máxima de 25%. Outra característica do ICMS é o fato de ele ser não cumulativo, isto é, conforme Fabretti (2013, p.165) “do imposto devido em cada operação será abatido o valor pago na operação anterior”.

Não há uma regulamentação única para o ICMS, por isso cada um dos 26 Estados brasileiros e o Distrito Federal possuem sua própria legislação a respeito desse imposto, o que origina 27 diferentes regulamentações sobre o ICMS, com diversas alíquotas e tratamentos tributários diferenciados (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2014). Conforme afirmação de Melo (2003), no que diz respeito à incidência do ICMS sobre a entrada de bens ou mercadorias importadas do exterior, cabe o imposto ao Estado onde o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço estiver situado.

Certamente, o ICMS não incide sobre a mera entrada de bem no país, e não se torna devido pela simples liberação aduaneira, sendo correto que a titularidade do imposto (sujeito ativo da relação jurídico-fiscal) não cabe singelamente ao Estado onde ocorreu o mero ato físico do desembaraço aduaneiro, mas ao Estado onde se localiza o sujeito passivo do tributo, isto é, aquele que juridicamente promoveu o ingresso dos bens estrangeiros no país, e para onde se destinam (MELO, 2003, p.235).

No que diz respeito à base de cálculo do imposto em questão, esta se configura, nas operações de importação, como sendo o valor que consta no documento de importação, somado com o valor do Imposto de Importação, sobre Produtos Industrializados bem como sobre Operações de Câmbio, e de quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e demais despesas aduaneiras (MELO, 2003, p.262).

4.5 ANÁLISE PRÁTICA DOS DADOS OBTIDOS

Com base nas análises acerca da carga tributária incidente na importação de um console de videogame, sendo o produto importado de estudo deste trabalho o console de videogame Playstation 4 da marca japonesa Sony, toma-se como exemplo a formação do preço de venda da referida mercadoria, demonstrando em que etapas e de que forma incidem os tributos analisados.

De acordo com o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2013b), a incidência da carga tributária sobre o console ocorre em três fases, as quais são referentes à importação, à distribuição, e ao varejo. Na primeira etapa incidem cinco impostos, sendo eles o II, IPI, PIS, COFINS e ICMS. Já na segunda etapa, os impostos incidentes são os mesmos, com exceção do Imposto de Importação. Na terceira e última fase há incidência do ICMS, PIS e COFINS. Com base nos dados apresentados pelo IBPT (2013b), a incidência da referida carga tributária, em cada uma das fases, ocorre da maneira apresentada na Tabela 2 a seguir.

Tabela 2 – Gastos de Importação

IMPORTAÇÃO		
	Base de cálculo	Em R\$
Valor Aduaneiro		858,00
Imposto de Importação (20%)	858,00	171,60
Subtotal		1.029,60
IPI (50%)	1.029,60	514,80
Total do custo de importação		1.544,40
PIS/COFINS (9,25%)	858,00	79,37
Subtotal		1.623,77
ICMS (25%)	2.165,02	541,26
Total		2.165,02

Fonte: Elaborada pela autora.

O processo tem início com a chegada do console ao Brasil, pelo valor de R\$ 858,00. O primeiro imposto a incidir é o Imposto de Importação, com a alíquota de 20% sobre o valor aduaneiro, resultando no valor de R\$ 171,60. Em seguida, ocorre a incidência do IPI, que tem como base de cálculo o valor de R\$ 1.029,60, sendo esta a soma entre o valor aduaneiro e o II. Logo após, ocorre a incidência do PIS e do COFINS, cujas alíquotas são, respectivamente, 1,65% e 7,6%, as quais somadas resultam em 9,25%. A base de cálculo para essas contribuições é o valor aduaneiro. Por fim há a incidência do ICMS, cuja alíquota aplicada corresponde a do Estado de São Paulo. A base de cálculo utilizada representa a soma do valor aduaneiro e de todos os tributos já incidentes (II, IPI, PIS e COFINS), além do próprio valor do ICMS, totalizando R\$ 2.165,02 sobre a qual incidirá a alíquota de 25%. Após este processo, o console é retirado do porto pelo valor de R\$ 2.165,02, partindo para a fase da distribuição.

Para o cálculo da segunda etapa a Sony utiliza margem de contribuição de 20% para distribuição dos bens, sendo que os cálculos, inclusive dos tributos, estão demonstrados na Tabela 3 a seguir.

Tabela 3 - Gastos com Distribuição

	Base de cálculo em R\$	Em R\$	Em %
Produto importado		858,00	
Imposto de importação		<u>171,60</u>	
Subtotal		1.029,60	80%
Margem de contribuição (20% sobre o preço na distribuição)		<u>257,40</u>	20%
Preço na distribuição		1.287,00	100%
PIS/COFINS	1.957,41	181,06	
ICMS	1.957,41	<u>489,35</u>	
Valor total da distribuição antes dos tributos agregados		1.957,41	
Impostos devidos sobre a margem agregada			
IPI	1.957,41	978,71	
Preço total na distribuição com IPI		2.936,12	
Preço total na distribuição (valor total + IPI)		2.936,12	
ICMS Substituição Tributária (informado pela Sony)		490,87	
Preço total com ICMS Substituição Tributária		3.426,99	

Fonte: Elaborada pela autora.

Considerando que a margem de distribuição representa 20% do preço na distribuição, o total dos bens importados acrescido do imposto de importação, no valor de R\$ 1.029,60, representa os restantes 80% do preço total. Com base nessas informações é possível calcular a margem de contribuição, cujo valor representa R\$ 257,40. Nessa etapa, os cálculos de PIS/COFINS e ICMS são calculados “por dentro”, de modo que seus valores possam ser agregados ao preço dos bens. Assim, o valor da base de cálculo desses tributos inclui o valor dos próprios tributos, conforme demonstrado na Tabela 3. O cálculo do IPI também parte da mesma base de cálculo, sem, entretanto, agregar o seu próprio valor, uma vez que é somado no total da nota fiscal. Nessa fase também é agregado o valor do ICMS Substituição Tributária que é pago antecipadamente até a fase final do processo, cujo valor corresponde a R\$ 490,87.

Por fim, na terceira e última fase o produto chega ao varejo, sendo que os cálculos do preço de varejo e os reflexos sobre tributos estão demonstrados na Tabela 4 a seguir.

Tabela 4 – Margem Preço de Varejo

	Base de cálculo em R\$	Em R\$	Em %
Preço total na distribuição com IPI		2.936,12	84%
Margem de contribuição (16% sobre o preço na distribuição)		<u>618,27</u>	16%
Subtotal		3.864,20	100%
PIS/COFINS (9,25%)	4.258,08	393,88	
Preço total para o consumidor		4.258,08	
Desconto*		(258,09)	
Preço final para o consumidor		3.999,99	

Fonte: Elaborado pela autora.

*Embora não tenha sido considerado, pela Sony, o desconto incondicional tem efeito sobre as bases de cálculo de PIS e COFINS, consequentemente o valor desses tributos é reduzido, sendo o efeito no valor total de R\$ 23,87.

Considerando que a margem de varejo representa 16% do valor de distribuição, acrescido de IPI (por não mais existir nessa fase) e que o preço de distribuição, no valor de R\$ 2.936,12, representa os restantes 84%, é possível calcular o valor de PIS e COFINS que são os tributos agregados nessa etapa do processo, sendo que, a exemplo da fase de distribuição, incidem sobre eles mesmos, conforme demonstrado na Tabela 4.

Ainda com relação aos tributos sobre essa operação, há os tributos diretos, os quais incidem sobre o valor agregado nas empresas, nesse trabalho representado pelas margens de contribuição de distribuição e de varejo, cujos dados são apresentados na Tabela 5 a seguir.

Tabela 5 – Margem total e efeitos dos tributos diretos

	Em R\$
Margem de distribuição	257,40
Margem varejo	618,27

Margem total antes do desconto	875,67
IRPJ e CSLL (34%)	297,73

Fonte: Elaborado pela autora a partir de dados disponibilizados pela Sony.

* Embora não tenha sido considerado pela Sony, o desconto incondicional tem efeito sobre a base de cálculo de IRPJ e CSLL, conseqüentemente o valor desses tributos é reduzido, no valor total de R\$ 79,75, o qual foi calculado sobre o valor do desconto (R\$ 258,09) deduzido do efeito de PIS/COFINS (R\$ 23,87), cuja base de cálculo líquida resultou em R\$ 234,22.

Com base nas informações apresentadas é possível resumir as operações, conforme proposto na Tabela 6 a seguir, onde são demonstradas as bases de cálculo e o valor dos tributos, a composição do preço final para o consumidor e o percentual de cada item esse preço.

Tabela 6 – Resumo da composição das operações de importação e venda do Playstatio 4

	Valor do bem importado e margens de lucro	Impostos e contribuições	Total da composição do preço final para o consumidor	Percentual sobre o preço final para o consumidor
	Em R\$	Em R\$	Em R\$	Em %
Valor do bem - desembaraço aduaneiro	858,00		858,00	21,45%
Imposto de importação		171,60	171,60	4,29%
IPI		978,71	978,71	24,47%
PIS/COFINS		393,88	393,88	9,85%
ICMS		489,35	489,35	12,23%
ICMS Substituição tributária		490,87	490,87	12,27%
Margem do distribuidor	257,40		257,40	6,44%
Margem varejo	618,27		618,27	15,46%
Preço total	1.733,67	2.524,41	4.258,08	106,45%
Desconto*	(258,09)		(258,09)	6,45%
Preço final para o consumidor	1.475,58	2.524,41	3.999,99	100,00%
Percentual sobre Preço final para o consumidor	36,89%	63,11%	100,00%	

Fonte: Elaborado pela autora a partir de dados disponibilizados pela Sony.

O percentual apresentado pela Sony no infográfico na Figura 1 indica o mesmo percentual (arredondado) relativo aos tributos incidentes sobre as operações de importação do Playstation e venda no mercado interno, no percentual de 63%,

ficando os 37% restantes por conta do custo dos bens importados (valor aduaneiro) e das margens de lucro, reduzido pelo desconto concedido ao consumidor.

Cabe ressaltar que no cálculo da Sony não foram considerados os efeitos tributários sobre o desconto concedido (R\$ 258,09), os quais são demonstrados na Tabela 7.

Tabela 7 – Efeito dos tributos sobre desconto incondicional

	Percentual	Base de cálculo Em R\$	Desconto Em R\$	Efeito dos tributos Em R\$
Desconto			258,09	
Efeito de PIS/COFINS	9,25%	258,09		23,87
Efeito de IRPJ/CSLL	34,00%	234,22		79,63
Efeito dos tributos sobre o desconto				103,51

Fonte: Elaborado pela autora.

Além do efeito dos tributos sobre o desconto incondicional, deve ser considerado o efeito dos tributos diretos, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – DIPJ e Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL, conforme demonstrado na Tabela 8 a seguir.

Tabela 8 - Composição final após efeito dos tributos sobre o desconto ao consumidor

	Valor do bem importado Em R\$	Impostos e contribuições Em R\$	Margens de contribuição Em R\$	Total da composição do preço final para o consumidor Em R\$
Preço final para o consumidor	858,00	2.524,41		3.999,99
Margem do distribuidor			257,40	
Margem varejo			618,27	
(-) Desconto para o consumidor final			(258,09)	
Efeito de IRPJ e CSLL		297,73		297,73
Subtotal antes do efeito tributário do desconto incondicional	858,00	2.822,14	617,58	4.297,72
Efeito dos tributos sobre o desconto		(103,51)		(103,51)

Valor total após efeito dos tributos sobre o desconto	858,00	2.718,63	617,58	4.194,21
Percentual sobre valor total com margens e tributação direta	20,46%	64,82%		100,00%
			14,72%	

Fonte: Elaborado pela autora.

Conforme exposto, o efeito tributário, antes dos tributos diretos e dos efeitos sobre o desconto incondicional, representa 63,11% sobre a operação de importação e venda do Playstation 4. Já a carga tributária total chega ao percentual de 64,82%, considerando os efeitos de IRPJ e CSLL e deduzidos os efeitos decorrentes do desconto incondicional, o que representa quase dois terços do valor do bem que chega às mãos do consumidor.

Para viabilizar a comparação entre o console de videogame Playstation4 importado, e o X Box One, da Microsoft, produzido no Brasil, foram adotados procedimentos de cálculos a partir dos dados apurados para análise do custo e da carga tributária do Playstation.

Considerando que os tributos federais IPI, PIS e COFINS incidem nos mesmos percentuais tanto nos produtos nacionais, quanto nos importados, as alíquotas desses tributos são as mesmas para o Playstation e para o X Box One.

A tributação do ICMS, de competência estadual também não diferencia produtos oriundos do exterior ou de fabricação nacional, uma vez que incide sobre a circulação das mercadorias dentro do país. Da mesma forma, os tributos diretos IRPJ e CSLL incidem sobre as margens de lucro agregadas nas operações pelas empresas.

Assim, a carga tributária entre o Playstation4 e o X Box One somente poderá se diferenciar em função dos valores e das margens praticadas, mas não em relação aos percentuais de incidência de tributos, exceto em relação ao Imposto de Importação, incidente apenas sobre as mercadorias importadas.

O primeiro procedimento a seguir é o da apuração do efeito percentual do Imposto de Importação, incidente apenas sobre o Playstation, que está apresentado na Tabela 9.

Tabela 9 – Efeito dos tributos sobre Imposto de Importação

	Percentual	Base de cálculo Em R\$	Em R\$
Imposto de Importação			171,60
IPI	50%	171,60	85,80
PIS/COFINS	9,25%	171,60	15,87
ICMS	25%	171,60	42,90
Subtotal			144,57
Total de tributos adicionais na importação			316,17
Preço final com efeito do desconto incondicional e tributos diretos			4.194,21
Efeito dos II e tributos incidentes			7,54%

Fonte: Elaborado pela autora.

Conforme demonstrado na Tabela 9, o efeito do II representa 7,54% do total do preço final do Playstation. Assim, esse percentual será subtraído do percentual total dos tributos calculados na Tabela 8, podendo ser demonstrado conforme segue:

Tabela 10 – Composição do percentual líquido de tributos sem efeitos do Imposto de Importação

	Em R\$
Total da composição do preço final para o consumidor	4.194,21
Total após efeito dos tributos sobre o desconto	2.718,63
Percentual sobre valor total com margens e tributação direta	64,82%
Efeito de tributos sobre Imposto de importação	(7,54%)
Percentual líquido de tributos sem efeitos do Imposto de Importação	57,28%

Fonte: Elaborado pela autora.

A redução do percentual de 7,54% referente ao Imposto de Importação será aumentada nas margens de contribuição. Assim, o percentual de 14,72% constante na Tabela 8 para as margens de contribuição, será aumentado para 22,26%, o que

oportunizará o cálculo da composição de custo, tributos e margens na venda do X Box One, a partir do valor total de venda no varejo.

Tabela 11 – Composição dos custos, tributos e margens do X Box One

	Percentual	Base de cálculo	Valor devido
	Em %	Em R\$	Em R\$
Preço de venda varejo	100,00%	1.999,00	
Percentual de tributos	57,28%	1.999,00	1.145,03
Margens distribuidor - varejo	22,26%	1.999,00	445,04
Custo fábrica	20,46%	1.999,00	408,93
Total do preço no varejo	100,00%		1.999,00

Fonte: Elaborado pela autora.

Um fator importante a ser estudado é o conjunto de benefícios fiscais de que gozam as empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, incluindo tributos federais, estaduais e municipais, os quais podem ser decisivos na avaliação da carga tributária das empresas, bem como na decisão entre importar produtos do exterior ou produzi-los no Brasil. Embora não seja o único fator a ser considerado, sendo importantes também avaliações de condições logísticas, mão-de-obra qualificada, energia disponível, entre outros, a tributação, conforme ficou demonstrado é fator determinante na obtenção de resultados pelas empresas, face aos percentuais majoritários na composição do preço final dos bens.

Nesse trabalho não foram considerados efeitos sobre eventuais incentivos fiscais proporcionados pela Zona Franca de Manaus, local de fabricação do console de videogame da Microsoft, o XBOX One. Assim, considerando os dados da Tabela 11, o valor de custo da fábrica corresponde a R\$ 408,93.

No Quadro 1 são apresentados os valores comparados entre os dois produtos, importado e fabricado no Brasil.

Quadro 1 - Quadro comparativo entre Playstation e X Box One

	X Box One		Playstation		Diferença	
	Percentual	Base de cálculo	Percentual	Base de cálculo	Percentual	Base de cálculo
	Em %	Em R\$	Em %	Em R\$	Em %	Em R\$
Percentual de tributos	57,28%	1.145,03	64,82%	2.592,74	7,54%	1.447,71
Margens do distribuidor - varejo	22,26%	445,04	14,72%	588,98	-7,54%	143,95
Custo fábrica	20,46%	408,93	20,46%	818,27	0,00%	409,34
Preço de venda no varejo	100,00%	1.999,00	100,00%	3.999,99	0,00%	2.000,99

Fonte: Elaborado pelo autora.

Embora, em termos relativos, o percentual de redução de tributos ocorrido no mercado interno tenha migrado para as margens de distribuição, as diferenças em valores existem e são significativas. Isso ocorre porque a tributação incide em cascata sobre os tributos, sendo que a diferença entre o custo de fábrica e o valor aduaneiro (na importação) apresenta diferença superior a 100%. Enquanto o custo de fábrica do X Box One está aqui apresentado a R\$ 408,93, o valor aduaneiro, antes da incidência dos tributos, corresponde a R\$ 818,27. Tal diferença inicial impactará nas bases de cálculo e valores dos tributos e também nas margens de contribuição.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou compreender, em termos tributários, como produtos semelhantes podem ter preços tão divergentes, atribuindo-se a esta diferença a elevada carga tributária no Brasil. Para isto, foram analisados aspectos gerais de tributação relativos ao processo de importação de produtos estrangeiros para o Brasil. Neste trabalho foram analisados os tributos incidentes sobre a importação de consoles de videogame, e também a produção deste produto em território brasileiro.

Através desse estudo foi possível identificar que, no caso dos consoles de videogame estudados, a carga tributária incidente na importação exerce forte

influência no elevado preço final do produto, resultando em diferenças significativas entre preços de vendas ao consumidor.

Esta pesquisa contribuiu para que houvesse um melhor entendimento da carga tributária atrelada ao preço final de um produto específico, o console de videogame. Todavia, não foram abordados os benefícios fiscais eventualmente usufruídos pela fabricante situada no território brasileiro, sendo que essa pode ser uma agenda para futuros estudos.

A autora deste estudo acredita que novos trabalhos a respeito da carga tributária paga pelos cidadãos poderiam ser realizados, visando uma melhor compreensão acerca destes. Também seriam válidas pesquisas que mostrem de que forma o cidadão brasileiro de fato recebe os serviços advindos do pagamento da carga tributária, bem como estudos que relatem o quanto desta contribuição chega efetivamente à população.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRANCO, Mariana. Governo reduz imposto de importação de 252 itens. **Exame.com**, São Paulo, 08 out. 2014. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/economia/noticias/governo-reduz-imposto-de-importacao-de-252-itens>>. Acesso em: 15 out. 2014.

BRASIL EXPORT. **Definição de Importação**. [2014]. Disponível em: <<http://www.brasilexport.gov.br/definicao-de-importacao>>. Acesso em: 15 out. 2014.

BRASIL. Código Tributário Nacional (1966). **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 12 nov. 2014.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 12 nov. 2014.

BRASIL. Lei das Sociedades por Ações. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.** Dispões sobre as sociedades por ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 02 nov. 2013.

BRASIL. Lei do COFINS. **Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.** Institui contribuição para financiamento da Seguridade Social, eleva a alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp70.htm>. Acesso em: 11 nov. 2014.

BRASIL. Lei do PIS. **Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970.** Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp07.htm>. Acesso em: 10 nov. 2014.

BRASIL. **Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.** Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm>. Acesso em: 11 nov. 2014.

BRASILIENSE, Rodrigo. Sony dá explicação vaga para preço do PS4 com infográfico. **Exame.com**, São Paulo, 21 out. 2013. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/tecnologia/noticias/sony-da-explicacao-vaga-para-preco-do-ps4-com-infografico>>. Acesso em: 02 nov. 2013.

DESAFIOS brasileiros: carga tributária. **Veja Digital**, São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://veja.abril.com.br/tema/desafios-brasileiros-carga-tributaria>>. Acesso em: 01 nov. 2013.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IBPT - INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. **Notícia:** Os impostos atrás do Playstation 4., São Paulo, 06 nov. 2013b. Disponível em:

<<https://www.ibpt.org.br/noticia/1348/Os-impostos-por-tras-do-Playstation-4>>. Acesso em: 17 nov. 2014

IBPT - INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. **R\$ 1trilhão de arrecadação de impostos, taxas e contribuições**. Curitiba, 24 set. 2013a. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/noticia/1238/R-1-trilhao-de-arrecadacao-de-impostos-taxas-e-contribicoes>>. Acesso em: 27 set. 2013.

MELO, José Eduardo Soares de. **A Importação no Direito Tributário: impostos, taxas, contribuições**. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MICROSOFT vai investir R\$ 118 milhões em fábrica no Brasil para fazer Xbox. **G1**, São Paulo, 15 ago. 2014. Disponível em: <<http://g1.globo.com/tecnologia/games/noticia/2014/08/microsoft-vai-investir-r-118-milhoes-em-fabrica-no-brasil-para-fazer-xbox.html>>. Acesso em: 16 out. 2014.

MOREIRA, André Mendes. **Elisão e Evasão Fiscal: Limites ao Planejamento Tributário**. [2013]. Disponível em: <<http://sachacalmon.com.br/biblioteca/artigos/elisao-e-evasao-fiscal-limites-ao-planejamento-tributario/>>. Acesso em: 26 set. 2013.

MOTA JÚNIOR, Carlos A. de Carvalho. Imposto de Importação: características básicas. **DireitoNet**, São Paulo, 17 jul. 2007. Disponível em: <<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3633/Imposto-de-Importacao-caracteristicas-basicas>>. Acesso em: 07 nov. 2014.

NEVES, Silvério das. O impacto dos tributos na formação do preço de venda. **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, v. 9, n. 33, jul 2006. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=1272>. Acesso em: 19 jun. 2014.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Métodos da Pesquisa Contábil**. São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, Luís Martins *et al.* **Manual de contabilidade tributária**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Caracterização da Pesquisa em Contabilidade. In: BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 76-97.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Glossário**. [2014a]. Disponível em: <<http://www4.receita.fazenda.gov.br/simulador/glossario.html#ncm>>. Acesso em: 11 nov. 2014.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Imposto sobre produtos industrializados - IPI**. [2014b]. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/impostosobrepodutosindustrializados.htm>>. Acesso em: 07 nov. 2014.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Simulação do Tratamento Tributário e Administrativo das Importações**. [2014c]. Disponível em: <<http://www4.receita.fazenda.gov.br/simulador/Simulacao-tag.jsp>>. Acesso em: 18 out. 2014.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Tabela de Preços e Tributos Sobre Produtos e Serviços Essenciais**. [2014d]. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/EducacaoFiscal/PrimeiroSeminario/22CARGATRIBUTARIAPRODUTOSDECONSUMOPOPULAR.pdf>>. Acesso em: 19 jun. 2014.

REUTERS Brasil. Sony quer produção do PS4 no Brasil para reduzir preço. **Exame.com**, São Paulo, 21 out. 2013b. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/tecnologia/noticias/sony-quer-producao-do-ps4-no-brasil-para-reduzir-preco>>. Acesso em: 03 jun. 2014.

REVA, João Gustavo. **As reviravoltas do Xbox One**. TecMundo, nov. 2013. Disponível em: <<http://www.tecmundo.com.br/infografico/47190-as-reviravoltas-do-xbox-one-infografico-.htm>>. Acesso em: 03 jun. 2014.

SUFRAMA. **Incentivos**. [2014a]. Disponível em: <http://www.suframa.gov.br/zfm_incentivos.cfm>. Acesso em: 21 out. 2014

SUFRAMA. **O que é o Projeto ZFM?** [2014b]. Disponível em: <http://www.suframa.gov.br/zfm_o_que_e_o_projeto_zfm.cfm>. Acesso em: 20 out. 2014.

TÔRRES, Heleno. **Limites ao Planejamento Tributário: Normas Antielusivas (Normas Gerais e Normas Preventivas)**. LC104/01: uma Norma Anti-Simulação (não publicado).