

COMPETITIVIDADE DAS EXPORTAÇÕES INDUSTRIAIS: PROPOSTA DE REGIME PARA AS IMPORTAÇÕES E AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS



COMPETITIVIDADE DAS EXPORTAÇÕES INDUSTRIAIS: PROPOSTA DE REGIME PARA AS IMPORTAÇÕES E AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS

Acesse a publicação
pelo QR Code abaixo.



CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA – CNI

Robson Braga de Andrade

Presidente

Gabinete da Presidência

Teodomiro Braga da Silva

Chefe do Gabinete - Diretor

Diretoria de Desenvolvimento Industrial

Carlos Eduardo Abijaodi

Diretor

Diretoria de Relações Institucionais

Mônica Messenberg Guimarães

Diretora

Diretoria de Serviços Corporativos

Fernando Augusto Trivellato

Diretor

Diretoria Jurídica

Hélio José Ferreira Rocha

Diretor

Diretoria de Comunicação

Ana Maria Curado Matta

Diretora

Diretoria de Educação e Tecnologia

Rafael Esmeraldo Lucchesi Ramacciotti

Diretor

COMPETITIVIDADE DAS EXPORTAÇÕES INDUSTRIAIS: PROPOSTA DE REGIME PARA AS IMPORTAÇÕES E AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS



© 2020. CNI – **Confederação Nacional da Indústria.**

Qualquer parte desta obra poderá ser reproduzida, desde que citada a fonte.

CNI

Gerência Executiva de Assuntos Internacionais

FICHA CATALOGRÁFICA

C7489

Confederação Nacional da Indústria.

Competitividade das exportações industriais: proposta de regime para as importações e aquisições de serviços / Confederação Nacional da Indústria. – Brasília – CNI, 2020.

73 p. – il.

1.Importações. 2. Tributação. 3. I. Título.

CDU: 336.221.264

CNI
Confederação Nacional da Indústria
Sede
Setor Bancário Norte
Quadra 1 – Bloco C
Edifício Roberto Simonsen
70040-903 – Brasília – DF
Tel. – (61) 3317-9000
Fax – (61) 3317-9994
<http://www.portaldaindustria.com.br/cni/>

Serviço de Atendimento ao Cliente - SAC
Tels. – (61) 3317-9989/3317-9992
sac@cni.com.br

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Curva “sorridente” de Stan Shih.....	19
Figura 2 – Exemplos de agregação de serviço ao longo da cadeia produtiva	26
Figura 3 – As características da Indústria 4.0.....	28
Figura 4 – Motivação para a criação do regime especial de serviços	42
Figura 5 – Diretrizes para os serviços classificados como A e B.....	54
Figura 6 – Diretrizes para os serviços classificados como C e D	55
Figura 7 – Diretrizes para os serviços classificados como E	55

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – PIB brasileiro por setor e subsetor (% , 2018).....	18
Gráfico 2 – Balança comercial de bens e de serviços do Brasil (US\$ bilhões).....	19
Gráfico 3 – Percentual de utilização de serviços, nacionais e importados, no valor da produção dos grandes setores exportadores (2015)	21
Gráfico 4 – Fluxo comercial (exportação + importação) de bens e serviços, proporcionalmente ao PIB (variação acumulado, base 100 = 1980).....	22
Gráfico 5 – Participação dos serviços no fluxo comercial (exportação + importação)	23
Gráfico 6 – Parcela do valor adicionado de serviços, nacional e estrangeiro, no total das exportações de bens e serviços (% , 2005 e 2016, Brasil, OCDE e não OCDE).....	26
Gráfico 7 – Parcela do valor adicionado de serviços, nacional e estrangeiro, no total das exportações setoriais (2016, Brasil).....	27
Gráfico 8 – Número de tributos incidentes sobre importação de serviços, por país selecionado pela CNI	32
Gráfico 9 – Percentual de PIS/Cofins, ISS e Cide-Remessas na aquisição de serviços nacionais e importados sobre o VBP, por setor	41
Gráfico 11 – Importações via Drawback Suspensão em comparação ao total importado (US\$ bilhões).....	49
Gráfico 12 – Exportações via Drawback Suspensão em comparação ao total exportado (US\$ bilhões).....	49

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Percentual de utilização de serviços, nacionais e importados, no valor da produção setorial (2005 e 2015)	20
Tabela 2 – Índice de participação nas CGV (% , 2005 e 2015)	25
Tabela 3 – Utilização de serviços nas cadeias produtivas brasileiras.....	28
Tabela 4 – Tributos incidentes na importação de serviços no Brasil	33
Tabela 5 – Tributos sobre consumo incidentes na prestação de serviços no Brasil	34
Tabela 6 – Percentual de tributos na importação de serviços (base 1000)	35
Tabela 7 – Percentual de tributos sobre consumo na contratação de serviços nacionais (base 1000)	35
Tabela 8 – Cenários de incidência tributária para contratação de serviço doméstico e estrangeiros	40
Tabela 9 – Cálculo da representatividade do PIS/Cofins, ISS e Cide-Remessas, pagos na aquisição de serviços sobre o Valor Bruto de Produção.....	41
Tabela 10 – Racionalidade econômica do regime especial para serviços aplicados nas cadeias exportadoras.....	43
Tabela 11 – Regimes aduaneiros especiais para importação de bens	48
Tabela 12 – Possíveis critérios de elegibilidade das empresas para o regime.....	51
Tabela 13 – Síntese da classificação dos serviços importados	52
Tabela 14 – Conclusões sobre as diretrizes do regime especial para serviços	55
Tabela 15 – Modalidade do regime especial para cada um dos tipos de serviços.....	56

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO	9
RESUMO EXECUTIVO	11
1 INTRODUÇÃO	15
2 IMPORTÂNCIA DO USO DE SERVIÇOS NAS CADEIAS PRODUTIVAS EXPORTADORAS DO BRASIL	17
2.1 A inserção do Brasil no comércio internacional	21
2.1.1 A inserção internacional do Brasil, com foco na aquisição de serviços	24
2.1.2 A importância dos serviços no contexto da Indústria 4.0.....	27
3 INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE SERVIÇOS	31
3.1 Tributos elegíveis ao regime especial para aquisição de serviços	35
3.2 O regime especial para serviços diante da perspectiva de Reforma Tributária	37
3.3 O possível impacto na competitividade das exportações, com o regime especial para aquisição de serviços	39
4 DIRETRIZES PARA IMPLEMENTAÇÃO DE UM REGIME ESPECIAL PARA SERVIÇOS	47
4.1 Critérios de elegibilidade para a empresa	51
4.2 Classificação dos serviços quanto a sua incorporação nas cadeias produtivas.....	51
4.3 Diretrizes para o regime especial para serviços	53
5 COMPATIBILIDADE DA PROPOSTA COM AS REGRAS DA OMC	59
CONCLUSÃO	63
REFERÊNCIAS	65
APÊNDICE A: COMPLEMENTO DOS DADOS SOBRE A AGREGAÇÃO DE VALOR DE SERVIÇOS E IMPORTAÇÕES	69
APÊNDICE B: SETORES DE SERVIÇOS CONSIDERADOS NA TABELA 1	73

APRESENTAÇÃO

O processo de utilização de serviços pelas cadeias produtivas industriais, também denominado “servicificação”, tem se intensificado nos últimos anos, o que permite às empresas agregar cada vez mais valor a seus produtos. Esse movimento de modernização da indústria tem contribuído para a automação e a digitalização da produção.

Contudo, à medida que diversos países caminham para uma maior sofisticação industrial, o Brasil encontra sérios obstáculos, que residem na cumulatividade e na alta carga tributária nesse tipo de operação. No Brasil, o volume de tributos sobre os serviços importados é de aproximadamente 60% do valor líquido.

Uma solução possível para esse problema é a desoneração da importação dos serviços utilizados pelas cadeias exportadoras brasileiras, o que possibilitaria uma maior e melhor inserção do Brasil nos fluxos comerciais globais.

Diante desse contexto, a Confederação Nacional da Indústria (CNI), por meio do seu Fórum de Competitividade das Exportações (FCE), elaborou um estudo inédito com o objetivo de avaliar a racionalidade econômica de um programa de fomento às exportações brasileiras com essas características.

Esperamos que as propostas listadas no presente documento possam contribuir para a implementação de um regime de desoneração, medida fundamental para aumentar a presença das empresas brasileiras no comércio internacional.

Boa leitura.

Robson Braga de Andrade

Presidente da CNI



RESUMO EXECUTIVO



Os serviços são cada vez mais relevantes para a economia mundial e para o Brasil, considerando a movimentação do processo produtivo na direção de atribuir aos serviços importância crescente na agregação de valor aos produtos finais. Essa sofisticação é especialmente relevante como mecanismo de ampliação da competitividade internacional.

Regimes especiais para desoneração de insumos para a produção voltada à exportação já são instrumentos comuns quando se trata de importação de bens, mas ainda deixam de fora os serviços.

Dois pontos principais justificam a criação de um regime especial para a aquisição de serviços.

- a. Importância significativa e crescente dos serviços para as cadeias produtivas.
 - A aquisição de serviços, feita pelas cadeias industriais, corresponde atualmente a 26% do valor de sua produção. Esse percentual é ainda mais elevado para algumas cadeias exportadoras, podendo chegar a quase 45% do valor da produção setorial.
 - A necessidade crescente de absorção de serviços, principalmente importados, para ampliar a inserção do país no comércio internacional – considerando sua capacidade de agregar valor às exportações – é especialmente relevante no contexto da Indústria 4.0.
- b. Carga tributária elevada em tributos cumulativos.
 - Alta carga tributária: podendo chegar a quase 50% do valor líquido do serviço importado e 16,6% do valor líquido do serviço doméstico.

- Complexidade: diversidade de regras (legislação específica, com regras de apuração e de recolhimento diferentes, competência, bases e alíquotas distintas) e cumulatividade extensiva.
- Diversidade de tributos: seis tributos na importação de serviços (PIS, Cofins, ISS, Cide-Remessas, IOF e IRRF) e três no consumo de serviços nacionais (PIS, Cofins e ISS).

Os tributos a serem contemplados pelo regime especial (PIS, Cofins, ISS e Cide-Remessas) representam uma carga elevada, além do agravante da cumulatividade.

Mesmo em um cenário de reforma tributária ampla (conforme previsto pelas PECs 45/2019 e 110/2019)¹, um regime desse tipo se faz relevante para a competitividade brasileira, pois nenhuma das propostas em discussão prevê a extinção da Cide-Remessas, além do fato de o período de transição (de 6 a 10 anos) ser bastante longo. Além das PECs citadas, a reforma prevista pelo PL 3887/2019, embora não tenha prazo de transição, é ainda mais restrita, pois engloba apenas PIS/Cofins.

Tanto a importância dos serviços como sua alta carga tributária mostram a potencialidade prejudicial à competitividade das exportações. Uma eventual isenção total dos três tributos elegíveis ao regime, se aplicados sobre toda a base de serviços adquiridos pelas cadeias exportadoras, permitiria um ganho médio de 4,6% em termos de competitividade das exportações, podendo ser ainda maior para alguns setores.

Com base nessas considerações, este trabalho evidencia a razoabilidade econômica da criação de um regime especial voltado à desoneração dos serviços, nacionais e importados, utilizados pelas cadeias exportadoras, tendo como inspiração regimes especiais aduaneiros já existentes para bens, tais como Drawback, Recof e Recof-Sped.

Embora esses instrumentos sejam amplamente reconhecidos tanto pela literatura como pelos governos nacionais e pelos organismos multilaterais, não foram encontrados ainda exemplos de sua adoção para o caso de serviços importados. Atacar esse obstáculo torna-se especialmente relevante em momentos de retomada do crescimento após períodos de intensa crise econômica, uma vez que o setor externo é um *driver* de apoio para a recuperação.

A principal diferença entre os regimes especiais já existentes para bens e a proposta apresentada nesse estudo é o caráter intangível dos serviços, que gera necessidade de formas específicas para determinar a vinculação entre o serviço importado e o item posteriormente exportado, ou mais precisamente, de determinar a quantidade exportada que

1 Em tempo: a reforma prevista pelo PL 3887/2019, embora não tenha prazo de transição, é ainda mais restrita, pois engloba apenas PIS/Cofins.

é dependente da importação do serviço. Nos regimes de Drawback e Recof/Recof-Sped tradicionais, tal vinculação é feita pela agregação física entre insumo e produto final, algo não aplicável ao caso de serviços, justamente devido à sua natureza intangível.

Para um bom desenho do regime, é preciso considerar as características e especificidades dos serviços, mediante a adoção de critérios para elegibilidade e para vinculação entre sua aquisição e a posterior exportação, a depender do tipo de serviço, e de sua intangibilidade.

Para os serviços que, por suas características, podem ser vinculados diretamente à produção para exportação, as regras seriam similares à dos regimes aduaneiros para bens, com desoneração total. Já nos casos em que o serviço é utilizado concomitantemente para produção destinada aos mercados interno e externo, poderiam ser usados critérios de proporcionalidade. Por fim, serviços não vinculados diretamente à produção (serviços “genéricos”) não se enquadrariam nesse novo regime.

A proposta de criação de um regime, capaz de desonerar a importação de serviços utilizados pela cadeia exportadora industrial, poderia também propiciar uma transformação estrutural, ao permitir o surgimento de novas atividades, resultantes do fortalecimento da capacidade de as grandes empresas multinacionais, localizadas no Brasil, atuarem como *hubs* regionais, criando espaço mais favorável para o desenvolvimento da Indústria 4.0. Conexões com o aumento de produtividade também reforçam a argumentação.



1 INTRODUÇÃO



Os serviços são atividades cada vez mais importantes para as economias, à medida que sua participação para a criação de valor na cadeia produtiva é ampliada.

No Brasil, a complexidade da tributação e a alta carga tributária incidente sobre a aquisição de serviços, importados ou nacionais, afetam negativamente a competitividade da indústria brasileira, sobretudo nas exportações industriais, o que representa um dos fatores limitantes à maior internacionalização da economia brasileira.

Atacar esse obstáculo torna-se especialmente relevante em momentos de retomada do crescimento após períodos de intensa crise econômica, uma vez que o setor externo é um *driver* de apoio para a recuperação.

Nesse contexto, o Fórum de Competitividade das Exportações (FCE), coordenado pela Confederação Nacional da Indústria (CNI), desenvolveu este estudo para avaliar a racionalidade econômica de um regime tributário especial para a aquisição de serviços, nacionais ou importados, utilizados no processo produtivo de cadeias exportadoras.

Para tanto, além desta introdução e de suas conclusões, o estudo está organizado da seguinte forma:

Seção 2 → analisa a importância do uso de serviços nas cadeias produtivas exportadoras do Brasil;

Seção 3 → apresenta a incidência tributária sobre a importação e aquisição de serviços no mercado doméstico no Brasil;

Seção 4 → apresenta as diretrizes para implementação do regime especial; e

Seção 5 → analisa a compatibilidade da proposta de criação de regime, à luz das normas da OMC.



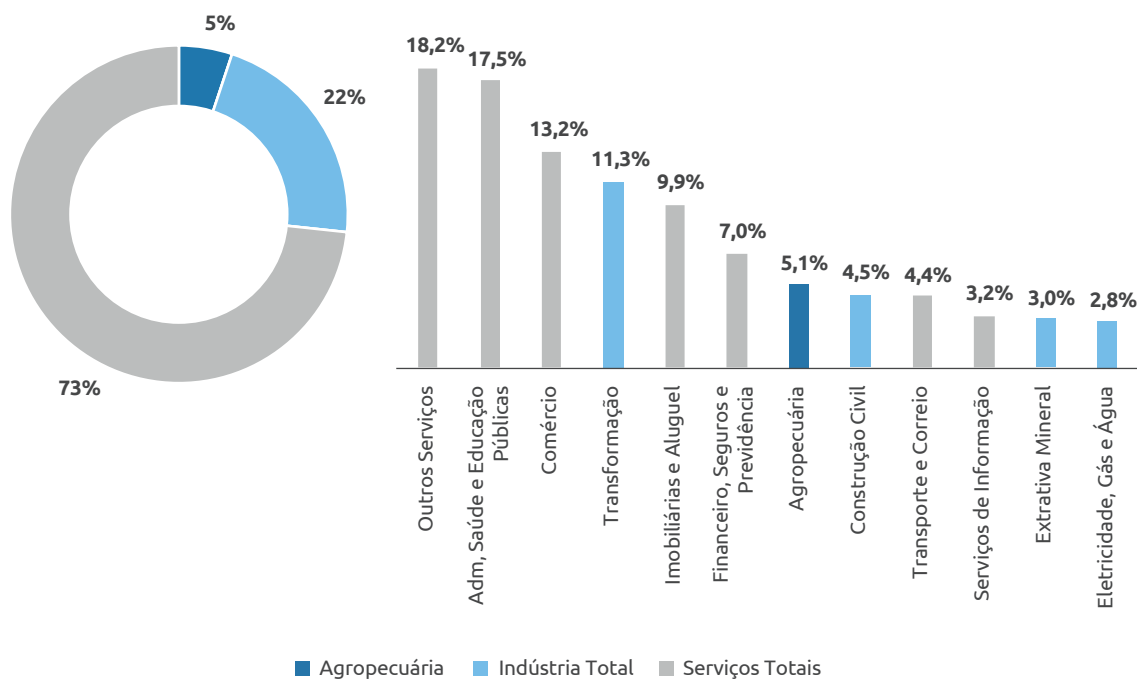
2 IMPORTÂNCIA DO USO DE SERVIÇOS NAS CADEIAS PRODUTIVAS EXPORTADORAS DO BRASIL



Esta seção apresenta a relevância que os serviços – em especial, os importados – exercem nas cadeias produtivas brasileiras voltadas para a exportação. Para isso, é necessário entender, a princípio, qual a importância do setor de serviços para a economia brasileira e seu grau de utilização pelas diferentes atividades econômicas.

A exemplo de diversas economias ao redor do mundo, o Brasil se apresenta altamente dependente do setor de serviços. Segundo dados disponibilizados pelo IBGE, a oferta de serviços concentrou 73% do PIB do país em 2018², com destaque para o subsetor de Outros Serviços (que agregam serviços profissionais, administrativos e complementares, serviços de manutenção e reparação), como apresentado no gráfico abaixo.

² Os serviços têm aumentado sua representatividade nas últimas décadas: 69% em 1996, 68% em 2000%, 66% em 2005 e 72% em 2015.

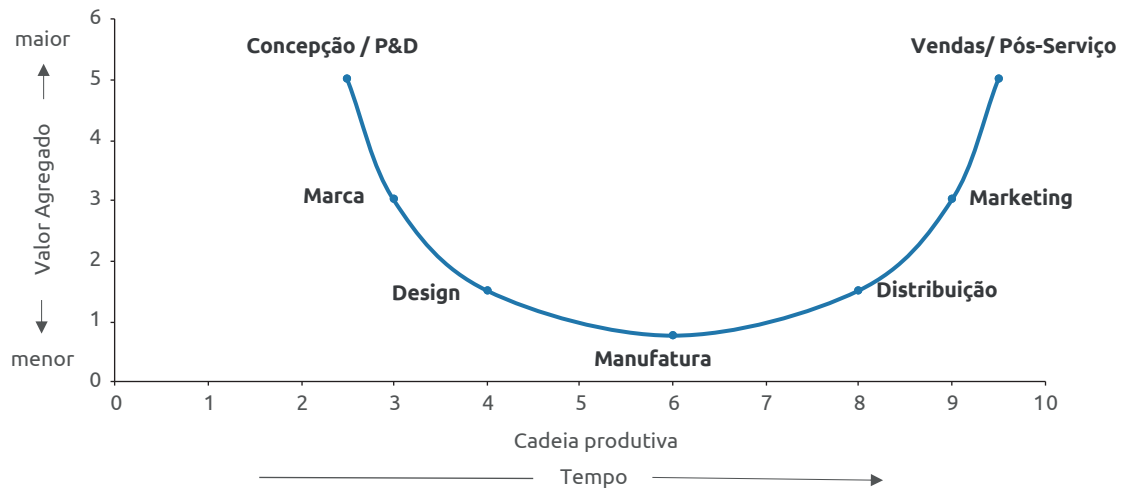
GRÁFICO 1 – PIB brasileiro por setor e subsetor (% , 2018)

Fonte: IBGE – referente a dezembro de 2018. Elaboração LCA Consultores.

Nota: Outros Serviços: Serviços Profissionais, Administrativos e Complementares, Atividade Imobiliária, Serviços de Manutenção e reparação, entre outros (Taxonomia adaptada do PAS/IBGE: Pesquisa Anual de Serviços).

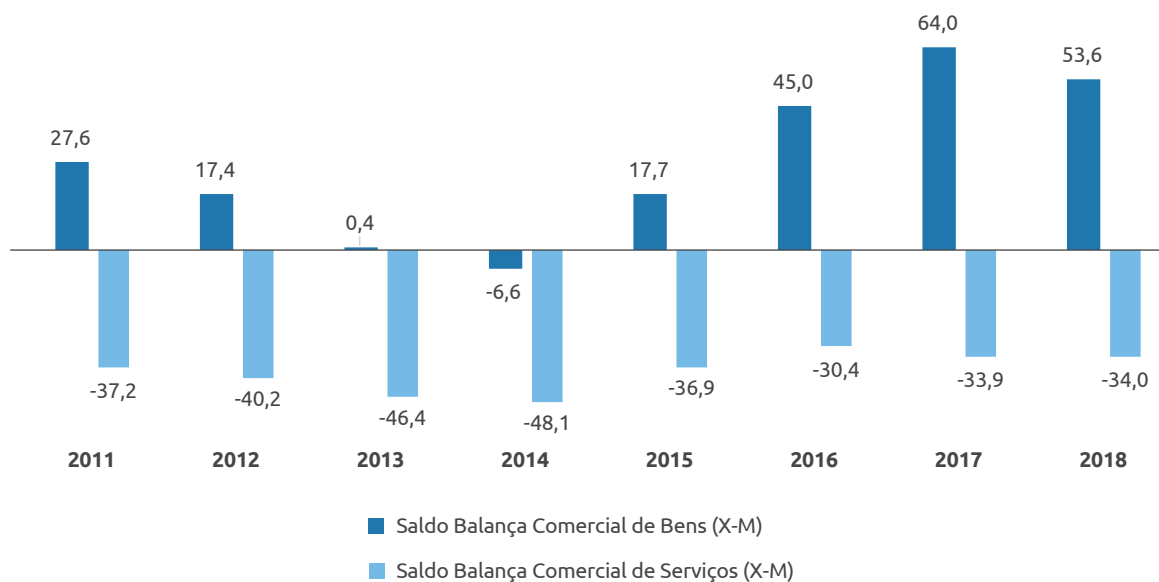
Além de representar um importante item de consumo final, os serviços estão presentes em todos os ramos de atividades, atuando como insumos importantes para adicionar valor aos bens finais produzidos. A agregação de valor proporcionada pelos serviços é superior, inclusive, à implementada pela própria manufatura em si, considerando que os serviços incluem atividades de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D), Construção de Marca, *Marketing*, além de Serviços de venda e pós-venda.

A figura 1, a seguir, ilustra a concepção de que o valor adicionado da produção tende a estar mais concentrado nas etapas anteriores (concepção, desenvolvimento de marca e *design* de produto) e posteriores (distribuição, *marketing* e pós-venda) à produção do que propriamente no processo de fabricação.

FIGURA 1 – Curva “sorridente” de Stan Shih

Fonte: Elaboração LCA Consultores, adaptado de Stan Shin, presente em Zhang & Schimanski (2014).

O gráfico 2 apresenta o saldo das transações comerciais internacionais do Brasil, segmentado para bens e serviços. Analisando isoladamente, a balança de serviços é deficitária no Brasil, ao passo que a balança de bens é superavitária, o que indica nossa alta necessidade de importação de serviços.

GRÁFICO 2 – Balança comercial de bens e de serviços do Brasil (U\$ bilhões)

Fonte: OCDE, Elaboração LCA Consultores.

A utilização desses serviços pelas cadeias produtivas, ora denominada Servicificação, tem-se intensificado substancialmente.

Além da intensificação da importância dos serviços na economia, em detrimento da indústria, a Servicificação é representada também pelo processo de ampliação de compras, produção e vendas (exportação, inclusive) de serviços pelos demais setores da economia, o que leva à maior interação intersetorial, seja pelo uso de serviços como insumos (como, por exemplo, atividades dentro das firmas), seja pela venda de serviços de forma agregada aos bens³.

A análise do uso de serviços pelos diversos setores da economia, feita pelo Sistema de Contas Nacionais (SNC), permite quantificar a relevância dos serviços empregados no valor bruto da produção. Em média, a utilização de serviços nacionais e importados como insumo cresceu de 16% para 26%, considerando o valor total da produção da economia nacional entre 2005 e 2015, conforme discriminado na tabela abaixo (2015 é a informação mais recente disponibilizada pelo IBGE).

TABELA 1 – Percentual de utilização de serviços, nacionais e importados, no valor da produção setorial (2005 e 2015)⁴

Setor	Percentual de serviços sobre o valor da produção	
	2005	2015
Agropecuária	3,1%	12,2%
Indústria extrativa	31,5%	35,1%
Indústria de transformação	9,2%	23,7%
Serviços	21,7%	26,9%
Total	15,7%	25,6%

Fonte: Sistema de Contas Nacionais (SNC), 2005, 2015 do IBGE. Elaboração LCA Consultore

O Gráfico 3 mostra, por sua vez, o percentual de utilização de serviços, nacionais e importados, em relação ao valor da produção dos setores considerados grandes exportadores, ou seja, aqueles setores em que a exportação representa mais de 20% das respectivas demandas finais.

O setor industrial, responsável por parte significativa das exportações brasileiras, apresenta elevada utilização dos serviços em sua produção, com destaque para Siderurgia (41%),

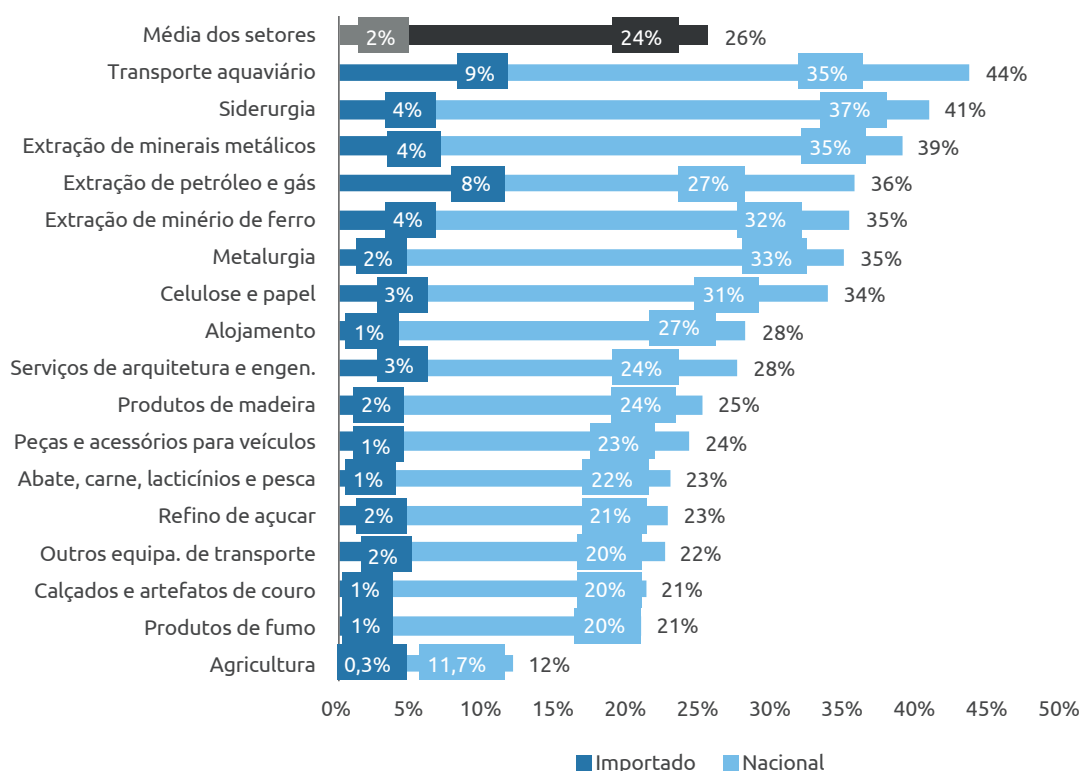
3 FERRAZ, L. P. C. e GIULIANA, J. M. O Comércio Internacional de Serviços e as Políticas de Promoção à Inserção Internacional do Brasil, UNCTAD, 2018. MACHADO, A. S. Serviços Empresariais e Inovação: uma abordagem para o caso brasileiro. Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação do Departamento de Economia, da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE) da Universidade de Brasília (UNB), 2017.

4 Lista completa com os serviços considerados no Anexo B.

Extração de minerais metálicos (39%), Extração de petróleo e Extração de minério de ferro (36% e 35%, respectivamente).

As importações de serviços correspondem a 2% do valor da produção do Brasil, percentual que varia de forma significativa entre os setores. No caso da fortemente exportadora indústria extrativa, por exemplo, a participação dos serviços importados é de 6,8%. Entre os setores da Indústria de Transformação, cabe destacar as atividades de Siderurgia e de Celulose e Papel, em que a importação de serviços corresponde a 3% do valor da produção.

GRÁFICO 3 – Percentual de utilização de serviços, nacionais e importados, no valor da produção dos grandes setores exportadores (2015)



Fonte: SCN (2015). Nota: Foram selecionados apenas os setores considerados grandes exportadores: aqueles que apresentam valor de exportação superior a 20% do valor de suas respectivas demandas finais. Elaboração LCA Consultores.

2.1 A INSERÇÃO DO BRASIL NO COMÉRCIO INTERNACIONAL

A importação de serviços torna-se ainda mais relevante, quando se considera a importância da inserção da economia no comércio internacional para seu crescimento e desenvolvimento.

A partir dos anos 1990, o comércio internacional mudou de padrão, tendo em vista um movimento importante de migração de plantas produtivas de países desenvolvidos para países de menor custo, como a China, visando obter maior eficiência. Esse movimento

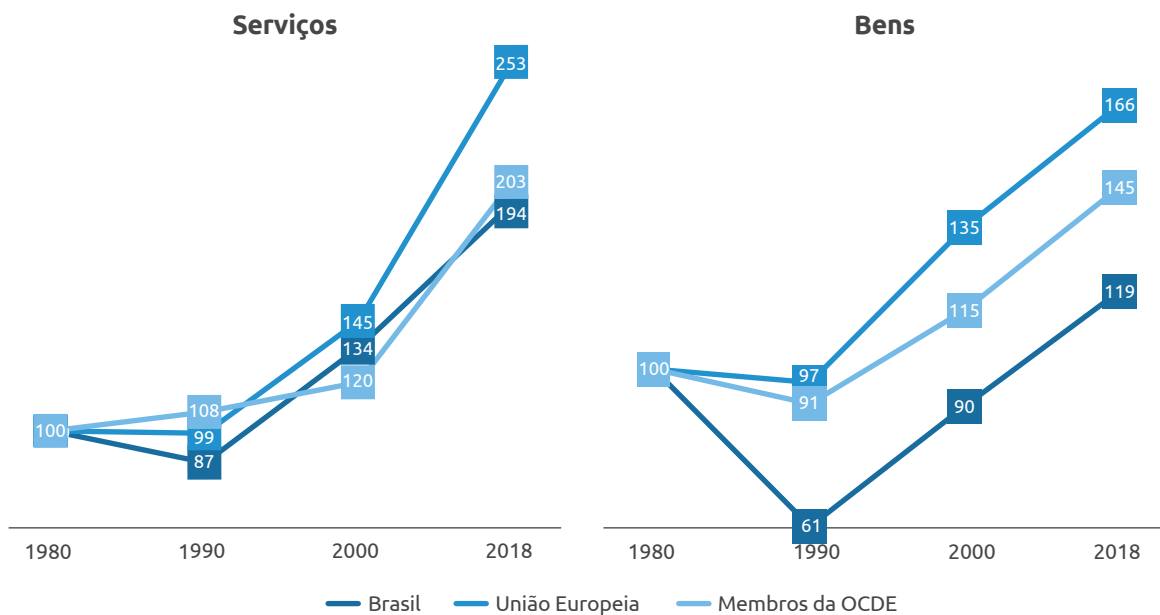
resultou na intensificação da repartição das tarefas de fabricação, montagem e comercialização, entre países e regiões, o que intensificou, por sua vez, a relação comercial mundial de bens e de serviços.

A intensificação do comércio de bens intermediários entre países resulta na fragmentação das cadeias produtivas nacionais: agora, desenvolvimento, fabricação e entrega de um bem ao consumidor final são feitos por uma rede global de firmas. (TIMMER *et al.*, 2015, 2016; LOS *et al.*, 2015). Com essa ampliação das relações comerciais, proveniente da fragmentação das produções de bens, os serviços ganham cada vez mais importância, à medida que ampliam o potencial de geração de valor adicionado.

Segundo dados do Banco Mundial, ainda que o fluxo comercial (exportações + importações) de bens continue mais relevante do que o de serviços⁵, entre 2000 e 2018, houve um aumento expressivo da participação de serviços (proporcionalmente ao PIB), frente a um crescimento menos expressivo no fluxo de bens (Gráfico 4) (FERRAZ, 2019)⁶, tal como se segue:

- Para serviços: crescimento de 74% na União Europeia (UE), 68% nos países da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) e 45% no Brasil;
- Para bens: 23% na UE, 26% na OCDE e 32% no Brasil.

GRÁFICO 4 – Fluxo comercial (exportação + importação) de bens e serviços, proporcionalmente ao PIB (variação acumulado, base 100 = 1980)

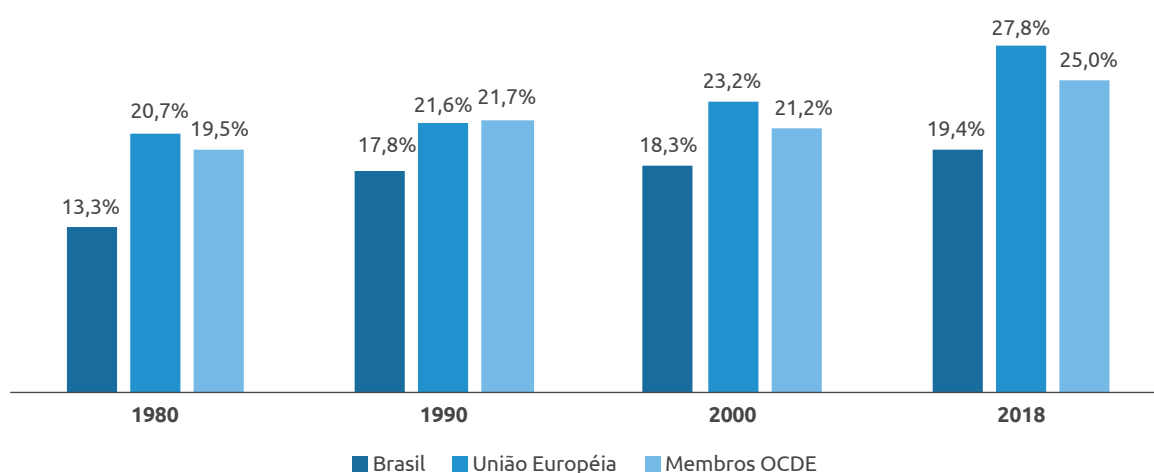


5 O fluxo comercial (E + I) de bens representou 68,6% do PIB na União Europeia, 44,4% nos países da OCDE e 22,9% no Brasil, segundo dados de 2018. Já a representatividade do fluxo de serviços sobre o PIB, no mesmo ano, foi de 24,9%, 14,3% e 5,5%, respectivamente.

6 Ferraz atribui o aumento da participação de serviços no comércio e no PIB dos países à tendência crescente do uso de tecnologias da informação e comunicação (TIC).

No Brasil, o comércio exterior, tanto de bens como de serviços, ainda está aquém do nível de outras economias e com crescimento menos expressivo. Conforme detalhado no Gráfico 5, enquanto, no Brasil, os serviços representam menos de 20% do fluxo comercial, na UE – países pertencentes à OCDE –, o percentual já ultrapassou os 25% em 2018. Essa defasagem de indicadores sugere a limitação da inserção internacional da economia brasileira, e, portanto, sua capacidade restrita de absorver os efeitos competitivos.

GRÁFICO 5 – Participação dos serviços no fluxo comercial (exportação + importação)



Fonte: Banco Mundial. Elaboração LCA Consultores.

Além de ser relevante para a produtividade, a importação de serviços promove a competitividade da indústria nacional, não só via redução direta no custo de produção, como também via inovação, com a criação de novos produtos e serviços.

Além disso, segundo a literatura econômica:

- A liberalização de serviços no mundo causou aumento da produtividade industrial, beneficiando, especialmente, países com melhor ambiente institucional (maior controle da corrupção, cumprimento de contratos, qualidade regulatória, etc.) (BEVERELLI *et al.*, 2017).
- A maior disponibilidade de serviços ampliou a concorrência com serviços ofertados domesticamente, pressionando a qualidade dos serviços para cima, aumentando a disponibilidade da oferta e gerando maior integração e agilidade nos processos decisórios das empresas. (ARNOLD *et al.*, 2007).

2.1.1 A INSERÇÃO INTERNACIONAL DO BRASIL, COM FOCO NA AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS

Os índices convencionais do comércio internacional, a exemplo do fluxo de comércio apresentado no Gráfico 5, podem ser insuficientes para se proceder a algumas análises, na medida em que não conseguem identificar qual a capacidade de geração e de absorção de valor que as economias têm dentro do contexto de internacionalização das cadeias produtivas.

O valor adicionado dentro do fluxo de comércio é uma forma de medição mais completa nesse sentido⁷. A base de dados TiVA (*Trade in Value-Added*), desenvolvida pela OCDE, desagrega o valor da exportação, tanto de bens como de serviços, conforme: a) a origem (nacional ou estrangeira); e b) o setor (serviços, indústria, etc.), responsável pela incorporação do valor ao item comercializado, permitindo a análise do valor adicionado. A seguir, serão apresentados alguns indicadores construídos pelo TiVA .

No que concerne à desagregação do valor das exportações por origem, a OCDE apresenta o Índice de Internacionalização, que mede o grau de integração da economia às cadeias produtivas globais, considerando todos os setores, isto é, bens e serviços. A Tabela 2 mostra que o índice de participação do Brasil está aquém tanto das economias avançadas como da de outras economias em desenvolvimento.

A explicação para essa defasagem está no baixo conteúdo estrangeiro das exportações brasileiras, tanto de bens como de serviços. Enquanto a participação “para frente” está alinhada com a média de países em desenvolvimento e avançados, a participação “para trás” do Brasil é menor.

- Participação para frente: mede o valor adicionado nacional, incorporado às exportações mundiais (de bens e/ou serviços)⁸.
- Participação para trás: mede a participação do valor adicionado estrangeiro (pela incorporação de bens e/ou serviços) nas exportações do país (de bens e/ou serviços).

⁷ O conceito de valor agregado, em termos macroeconômicos, refere-se ao valor adicionado ao bem ou ao serviço além da transformação produtiva, sendo composto pela remuneração do capital, do trabalho e da terra.

⁸ Calculado como participação do volume de exportações do país de origem.

TABELA 2 – Índice de participação nas CGV (% , 2005 e 2015)⁹

	Brasil		Economias em Desenvolvimento		Economias Avançadas	
	2005	2015	2005	2015	2005	2015
Participação Total	31,5	32,1	40,5	39,3	43,5	45,2
Participação para frente	20,3	19,6	20,5	19,6	19,3	19,7
Participação para trás	11,2	12,5	20,0	19,7	24,2	25,5

Fonte: OCDE, Trade in Value Added and Global Value Chains, 2015. Elaboração LCA Consultores.

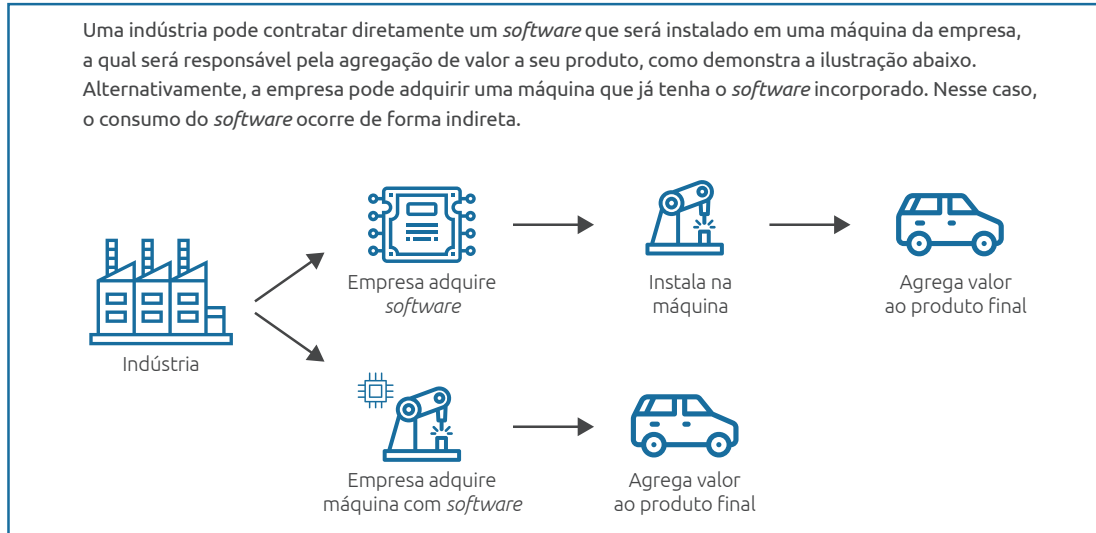
Ainda que consiga contribuir com a agregação de valor embutida nas exportações de seus parceiros comerciais, o Brasil ainda está defasado na incorporação de conteúdo estrangeiro a suas próprias exportações.

O *gap* brasileiro está exatamente no comércio de insumos, incorporados à produção, destinado às exportações. Esse nível de integração, para frente e para trás, é compatível com o perfil exportador de *commodities* do Brasil, ou seja, a inserção internacional do país decorre, principalmente, de seu papel como fornecedor de insumos minerais e de produtos agrícolas.

Quanto à desagregação do valor das exportações, conforme o setor responsável pela agregação de valor, os dados TiVA, indicam que, no caso brasileiro, os serviços passaram de 38,9% para 46,2% de contribuição de valor para o valor total exportado (bens e serviços), como será apresentado no Gráfico 6.

Vale esclarecer que, nesse percentual, estão computados tanto os serviços adquiridos diretamente pelos exportadores como aqueles progressivamente agregados ao longo de toda a cadeia produtiva (consumo indireto de serviços).

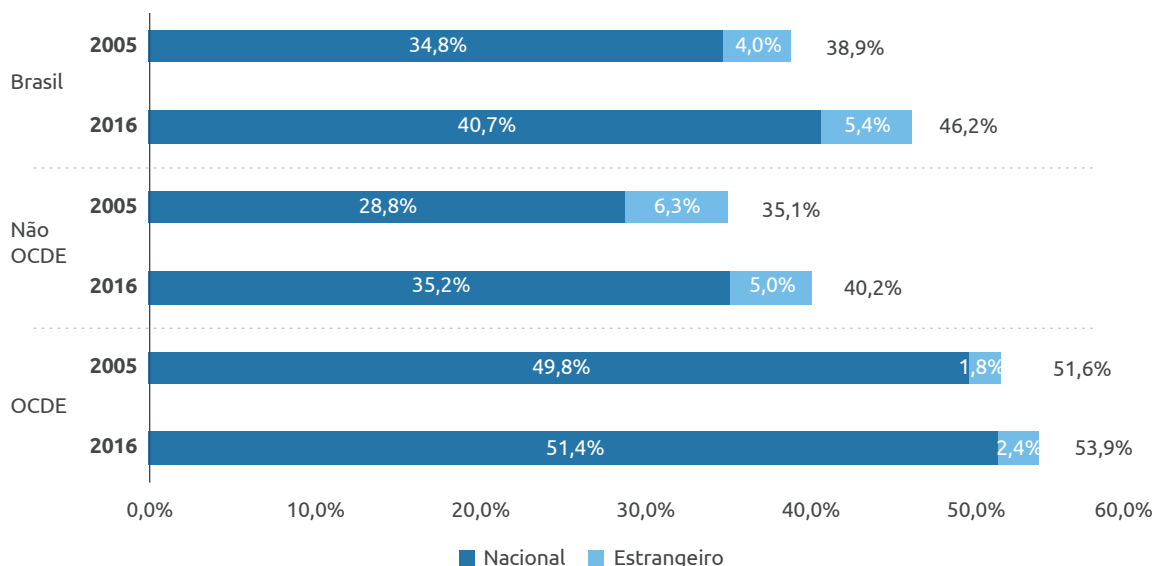
⁹ Economias avançadas consideradas: Austrália, Áustria, Bélgica, Canadá, Dinamarca, Finlândia, França, Alemanha, Islândia, Irlanda, Japão, Coreia do Sul, Luxemburgo, Holanda, Nova Zelândia, Noruega, Portugal, Espanha, Suécia, Suíça, Reino Unido, Estados Unidos e Singapura. Economias emergentes consideradas: China, Rússia, Chile, México, África do Sul, Turquia e Índia.

FIGURA 2 – Exemplos de agregação de serviço ao longo da cadeia produtiva

Fonte: LCA Consultores.

Na comparação internacional, o Brasil ocupa posição intermediária entre países da OCDE (53,9% de agregação de valor de serviços no total de exportações) e países não OCDE (40,2%), quanto à agregação de valor proporcionada pelos serviços como um todo. Essa comparação mostra que ainda há espaço para maior incorporação de serviços nas exportações brasileiras.

A relevância dos serviços estrangeiros para a economia brasileira é de 5,4%, dos 46,2%, enquanto para a OCDE é de 2,4% dos 53,9% e 5,0% dos 40,2% na média das economias não OCDE.

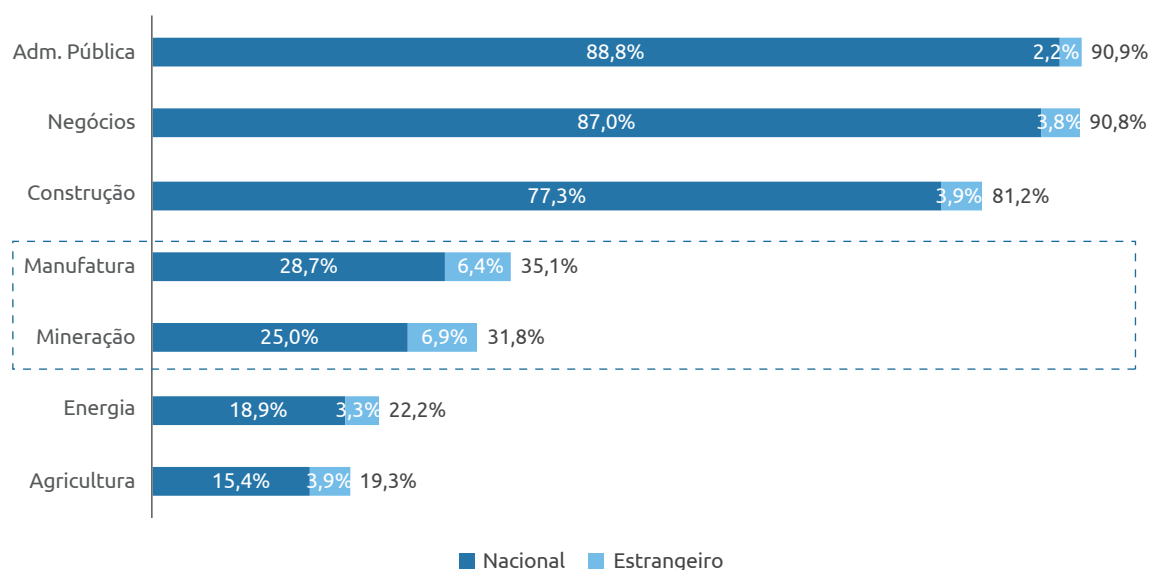
GRÁFICO 6 – Parcela do valor adicionado de serviços, nacional e estrangeiro, no total das exportações de bens e serviços (% , 2005 e 2016, Brasil, OCDE e não OCDE)

Fonte: OCDE, Trade in Value Added and Global Value Chains, 2005 e 2015. Elaboração LCA Consultores.

Os dados permitem, adicionalmente, calcular esses índices, conforme os setores responsáveis pela exportação (Gráfico 7).

- Na agricultura, por exemplo, (um dos principais itens da pauta exportadora brasileira) 19,3% da agregação de valor correspondem a serviços, sendo que 3,9% dizem respeito à parcela de estrangeiros.
- Na mineração, por sua vez, (outro item de grande relevância na pauta exportadora), os serviços representam 31,8% do valor agregado nas exportações – sendo que 6,9% correspondem aos serviços estrangeiros.
- Esses índices são próximos àqueles registrados na exportação de manufatura: 35,1% e 6,4%, respectivamente.

GRÁFICO 7 – Parcela do valor adicionado de serviços, nacional e estrangeiro, no total das exportações setoriais (2016, Brasil)



Fonte: OCDE, Trade in Value Added and Global Value Chains. Elaboração LCA Consultores.

Nota: Adm. Pública inclui Defesa, Seguridade Social, Educação, Saúde humano e serviço social, artes, entretenimento, recreação e outras atividades de serviços. O Setor de negócios é composto por Comércio, transportes, acomodação (hoteleiro), alimentação, informação e comunicação, atividades financeiras e de seguros, atividade imobiliária e outros negócios.

Em resumo, a maior inserção internacional do Brasil deverá contemplar a crescente absorção de serviços, principalmente de estrangeiros, na agregação de valor aos produtos destinados à exportação.

2.1.2 A IMPORTÂNCIA DOS SERVIÇOS NO CONTEXTO DA INDÚSTRIA 4.0

O crescimento da Indústria 4.0 contempla um destaque importante para o comércio exterior de serviços, no mundo e no Brasil. O avanço tecnológico intensifica o uso e a importância dos serviços, que já constituem um insumo relevante nos processos produtivos.

A Indústria 4.0, também conhecida como quarta revolução industrial, consiste na implementação, cada vez mais intensa, da automação da produção, baseada na sua digitalização e no maior consumo de serviços de tecnologia pelas indústrias.

É caracterizada pela convergência de inúmeras tecnologias, mediante a utilização de serviços de alto valor agregado, como internet, automação, robotização em larga escala e digitalização plena de informações, para desenvolver a integração e o controle da produção. As principais tecnologias que permitem essa revolução incluem a internet das coisas, *big data*, a computação em nuvem, a robótica avançada e a inteligência artificial, entre outras tecnologias.

FIGURA 3 – As características da Indústria 4.0



Fonte: LCA Consultores

A transição para as formas de organização da produção, que caracterizam a Indústria 4.0, é fundamental para ampliar a competitividade da indústria brasileira, bem como para promover novos modelos de negócio e ampliar a internacionalização das empresas brasileiras. A tabela 3, a seguir, apresenta as principais considerações sobre a importância dos serviços para as cadeias produtivas brasileiras.

TABELA 3 – Utilização de serviços nas cadeias produtivas brasileiras

1

A economia brasileira é altamente dependente do setor de serviços, que representa 73% do PIB (2018). Nesse sentido, a agregação de valor, proporcionada pelos serviços, é relevante, chegando a 46,2% do valor das exportações brasileiras.

- A utilização de serviços representa 26% (24% nacionais e 2% importados) do valor da produção total.

2

A maior inserção internacional do Brasil deverá estar acompanhada pela crescente absorção de serviços na agregação de valores dos produtos a serem exportados.

- Indicadores internacionais apontam que a incorporação de serviços, no processo produtivo brasileiro, está abaixo da média de países da OCDE.
- Com o crescimento da Indústria 4.0 e da tendência de digitalização de toda a economia, espera-se que o uso de serviços nacionais e importados seja intensificado, com desenvolvimento de novos modelos de negócios e aumento da integração internacional das empresas.

Fonte: LCA Consultores

Como apresentado, os serviços são fundamentais para a cadeia industrial exportadora brasileira, pois constituem insumos importantes para adicionar valor aos bens finais. A Servicificação tem-se intensificado no Brasil e seu crescimento como insumo, na utilização de serviços nacionais e importados, cresceu de 16% para 26%, proporcionalmente ao valor total da produção da economia nacional entre 2005 e 2015. Frente a esses dados, percebemos também que a indústria tem-se destacado como um dos principais setores usuários de serviços em sua produção.

Ainda que a utilização dos serviços para agregação de valor aos produtos industriais tenha ajudado na inserção internacional do país, verificamos que há espaço para intensificar esse crescimento, haja vista que o Brasil ainda se encontra em posição inferior aos países membros da OCDE.



3 INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE SERVIÇOS



A tributação sobre serviços – sejam eles nacionais ou importados – utilizados nas cadeias produtivas impacta a competitividade das exportações, principalmente devido à carga elevada e à cumulatividade dos tributos. A seguir, são analisadas algumas características da tributação sobre serviços no Brasil e também a carga tributária sobre a importação e a prestação de serviços domésticos.

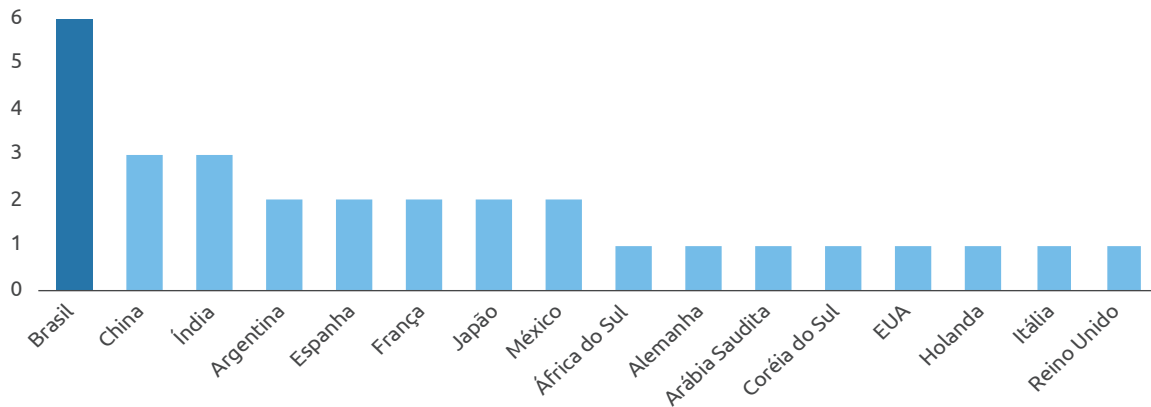
No que tange à importação de serviços no Brasil, verifica-se a incidência de um grande número de tributos, com elevada carga tributária e alto nível de complexidade.

Segundo levantamento da CNI (2016), enquanto a maioria dos países possui um ou dois tributos sobre importação de serviços¹⁰, o Brasil possui até seis (Gráfico 8), a saber:

- três tributos sobre consumo – ISS (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza), PIS-Importação (Programa Integração Social – Importação) e Cofins-Importação (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Importação);
- um sobre a operação de câmbio – IOF-Câmbio (Imposto sobre Operações Financeiras – Câmbio);
- um sobre renda – IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte); e
- a Cide-Remessas ao Exterior (Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – Remessas ao Exterior).

¹⁰ Em geral, apenas um tributo sobre renda e um sobre consumo, em alguns casos apenas um desses tributos.

GRÁFICO 8 – Número de tributos incidentes sobre importação de serviços, por país selecionado pela CNI



Nota: No caso do Brasil, foram considerados os serviços técnicos, definidos como “a execução de serviço que dependa de conhecimentos técnicos especializados ou que envolva assistência administrativa ou prestação de consultoria, realizado por profissionais independentes ou com vínculo empregatício ou, ainda, decorrente de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico” RFB 1455/2014 art. 17, § 1º, inciso II, alínea a. Esse tipo de serviços possui um tributo, a Cide-Remessas, a mais que os serviços não técnicos.

Fonte: CNI (2016), levantamento realizado em 2016. Elaboração LCA Consultores.

Os serviços prestados domesticamente também sofrem incidência considerável de tributos, principalmente sobre consumo, superior ao normalmente praticado pelos demais países. Enquanto no Brasil há a incidência de três tributos sobre consumo na contratação de um serviço (ISS, tributo municipal e o PIS e a Cofins, federais), na maioria dos países há apenas um tributo incidente na prestação de serviços, nos moldes de um IVA, conforme detalhado mais à frente.

Porém, mais importante que o número de tributos é a alta carga tributária, resultante dos tributos sobre serviços importados, além da grande complexidade de sua apuração (legislação específica, com regras de apuração e de recolhimento diferentes, competência, bases e alíquotas distintas), adicionada ainda ao caráter cumulativo de sua grande maioria, o que afeta diretamente o custo das empresas exportadoras.

A cumulatividade está presente em todos os tributos incidentes na aquisição de serviços, importados ou não. Uma vez que a empresa exportadora que consome serviços importados ou domésticos não tem direito a ressarcimento, via crédito tributário, do montante pago a título dos tributos, sua contribuição torna-se, portanto, um custo para a cadeia produtiva exportadora.

Apenas no caso do PIS/Cofins (importação ou doméstico), há possibilidade de sua classificação no regime não cumulativo, por meio do qual, a princípio, o pagamento do tributo deveria gerar crédito para a empresa. Entretanto, esse creditamento é bastante imperfeito: os contribuintes encontram resistência do Fisco para enquadrar os serviços no conceito de insumos previstos nas Instruções Normativas, emitidas pela RFB.

A impossibilidade de creditamento resulta na incorporação do recolhimento também como custo para o produtor. Mesmo nos casos em que esse creditamento é permitido, ele pode não ser efetivado: há risco de isso ocorrer quando a empresa que consome serviços tem suas atividades voltadas à exportação, sobre a qual não há incidência desses tributos. É comum que os créditos fiquem empoçados, sendo incerto seu efetivo aproveitamento pelas empresas, o que novamente resulta em custo para a cadeia produtiva.

Por fim, ainda que o creditamento seja efetivado, há uma defasagem temporal entre o pagamento do tributo e o abatimento do crédito, o que pode afetar diretamente o fluxo de caixa para as empresas importadoras.

As Tabelas 4 e 5 sintetizam os tributos incidentes na importação de serviços, e na contratação dos serviços domésticos (apenas tributos sobre consumo), apontando suas diferenças de base de cálculo, alíquotas e características específicas de cada um.

TABELA 4 – Tributos incidentes na importação de serviços no Brasil

Tributo	Base de cálculo	Alíquota	Sobre o tributo
IRRF ¹¹	Valor do serviço* + IRRF + CIDE + ISS	15% ¹² (serviços técnicos); 25% ¹³ (não técnicos)	Tributo federal, cumulativo, visando equalizar a tributação do serviço nacional
Cide-Remessas	Idem ao IRRF	10% (apenas para serviços técnicos)	Contribuição, sob regime cumulativo, com fim extrafiscal ligada ao desenvolvimento tecnológico Não incide sobre serviços nacionais
ISS	Idem ao IRRF	2 a 5% (a depender do município)	Tributo municipal cumulativo
PIS/COFINS-Importação	Idem ao IRRF + o próprio PIS/ Cofins-Importação**	9,25%	Tributo federal, com forte presença de cumulatividade ou de imperfeição no caráter não cumulativo
IOF	Valor do serviço*, acrescido da Cide-Remessas	0,38%	Tributo federal sobre contratos de câmbio Justificativa regulatória para controlar disponibilidade de moeda e crédito no mercado, visando ao equilíbrio das contas públicas e ao controle da inflação pela via da interferência indireta na oferta e procura

* Valor líquido dos tributos brasileiros recebido pelo prestador estrangeiro. ** Segundo a Instrução Normativa RFB 1.911/2019, o PIS/Cofins-Importação para serviços deve ser calculado segundo a seguinte fórmula: $a * V * z$, onde: a é a alíquota; V é o valor da contratação, ou seja, valor recebido pelo prestador estrangeiro somado aos tributos retidos na fonte (IRRF, CIDE-Remessas e ISS); e $z = \frac{1 + \text{alíquota do ISSQN}}{1 - \text{alíquota do PIS/COFINS}}$

Fonte: LCA Consultores.

11 Embora o contribuinte do IRRF seja o prestador de serviço no exterior, a responsabilidade pelo recolhimento é do importador. A base de incidência do tributo é o valor do contrato. No entanto, é necessário diferenciar duas situações: há casos em que o contrato entre as partes explicita que o valor referido é líquido dos tributos brasileiros. Nesse caso, para se chegar à base de incidência, é necessário realizar o *gross up* do imposto, que consiste na agregação de seus valores à própria base de cálculo. Nos demais casos, o valor da contratação é considerado bruto, ou seja, já incluindo os valores dos tributos retidos na fonte, de modo que o valor efetivamente recebido pelo prestador do serviço seja aquele estabelecido em contrato, descontando-se o respectivo tributo.

12 A diferença de alíquotas de IRRF entre serviços técnicos e não técnicos é compensada pela Cide-Remessas, que incide apenas sobre serviços técnicos.

13 A alíquota de 25% também é aplicada no caso de serviços oriundos de “paraísos fiscais”.

TABELA 5 – Tributos sobre consumo incidentes na prestação de serviços no Brasil

Tributo	Base de cálculo	Alíquota	Sobre o tributo
ISS	Receita Bruta ("por dentro")	2 a 5% (a depender do município)	Tributo municipal cumulativo
PIS/COFINS	Idem ISS	3,65% no regime cumulativo ou 9,25% no regime não cumulativo	Tributo federal, com forte presença de cumulatividade ou de imperfeição no caráter não cumulativo Em geral, os serviços estão sujeitos ao PIS/Cofins cumulativo.

Fonte: LCA Consultores.

A cobrança de imposto de renda, sob a forma de retenção na fonte na importação de serviço, é uma prática comum no comércio internacional de serviços. Sua existência é motivada, de um lado, como mecanismo para se evitar a evasão de divisas através da importação de serviços de empresas instaladas ou não na jurisdição em questão – principalmente no caso de multinacionais – e de outro lado, como resultado da busca por isonomia na tributação de renda entre os serviços doméstico e importados. Para uma boa implementação, o regime de incidência deve estar bem desenhado, para que não haja distorções competitivas entre as duas origens.

Por outro lado, sua aplicação pode gerar dupla tributação, na medida em que os serviços importados já são tributados sobre a renda em seu país de origem. Para evitar essa situação anômala, é comum os parceiros celebrarem acordos bilaterais, estabelecendo as alíquotas, a base de incidência e o local de recolhimento. O Brasil possui alguns poucos tratados nesse sentido¹⁴. Em geral, os acordos preveem a possibilidade de o prestador de serviço deduzir o IR pago ao país importador em suas declarações locais. Alguns governos locais permitem essa dedução, mesmo na ausência de acordos bilaterais.

Além do caráter cumulativo e da complexidade dos tributos apresentados, a prestação de serviços apresenta elevada carga tributária, principalmente quando o serviço é importado. O percentual de tributos sobre os serviços importados no Brasil é de aproximadamente 60% do valor líquido do serviço (ou em torno de 40% do valor de contratação), conforme Tabela 6. Já os tributos sobre consumo doméstico podem representar quase 17% do valor líquido do serviço (Tabela 7).

14 O Brasil possui acordos para evitar a bitributação de renda com mais de 30 países, entre eles: Argentina, Bélgica, China, Chile, França, México, Portugal, Rússia, Suécia e Turquia – a quantidade de acordos é relativamente pequena, na comparação com outros parceiros comerciais. Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/aceso-rapido/legislacao/acordos-internacionais/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao/acordos-para-evitar-a-dupla-tributacao#-frica-do-sul>. Acesso em 19/03/2020.

TABELA 6 – Percentual de tributos na importação de serviços (base 1000)

Valor do serviço ⁱ		1.000,00			
Valor da contratação ⁱⁱ		1.428,57			
Tributo	Base de cálculo	Alíquota	Montante pago	% em relação ao valor do serviço	% em relação ao valor da contratação
IRRF	1.428,57	15%	214,29	21,4%	15,0%
Cide-Remessas	1.428,57	10%	142,86	14,3%	10,0%
ISS-Importação	1.428,57	5% ⁱⁱⁱ	71,43	7,1%	5,0%
PIS/Cofins-Importação	1.652,89	9,25%	152,89	15,3%	10,7%
IOF-Câmbio	1.142,86	0,38%	4,34	0,4%	0,3%
Total ^{iv}			585,81	58,6%	41,0%
PIS/Cofins + ISS + Cide			367,18	36,7%	25,7%

i) Valor recebido pelo prestador estrangeiro, líquido dos tributos brasileiros. ii) Valor recebido pelo prestador estrangeiro, somado aos tributos retidos na fonte (IRRF, Cide-Remessas e ISS). iii) Com alíquota de ISS 2%, o percentual de tributos seria 51,7% do valor do serviço ou 37,7% do valor de contratação. iv) Quando há cláusula de *gross up*, a tributação atinge 51,3% do valor da contratação. **Fonte:** Braccini (2017).

Fonte: LCA Consultores.

TABELA 7 – Percentual de tributos sobre consumo na contratação de serviços nacionais (base 1000)

Valor líquido do serviço				1.000,0	
	Base de cálculo	Alíquota	Montante pago (R\$)	% em relação ao valor líquido do serviço	% em relação ao valor bruto dos serviços
Cenário mínimo					
PIS/Cofins	1.059,9	3,65%	38,7	3,9%	3,65%
ISS	1.059,9	2%	21,2	2,1%	2,0%
Total				6,0%	5,65%
Cenário máximo					
PIS/Cofins	1.166,1	9,25%	107,8	10,8%	9,25%
ISS	1.166,1	5%	58,3	5,8%	5,0%
Total				16,6%	14,25%

Fonte: LCA Consultores.

3.1 TRIBUTOS ELEGÍVEIS AO REGIME ESPECIAL PARA AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS

O regime especial para aquisição de serviços voltados às cadeias produtivas exportadoras poderia incluir os seguintes tributos:

- PIS/Cofins
- ISS
- Cide-Remessas (no caso da importação)

A eliminação dessas incidências tributárias representaria efetiva desoneração das exportações, na medida em que resolveria, em grande parte, as distorções causadas pela cumulatividade.

Em relação ao PIS/Cofins, sua elegibilidade ao regime especial seria justificada exatamente por se evitar o indesejado efeito cumulativo resultante de sua incidência sobre os serviços, conforme explicado. Vale destacar que a alíquota incidente sobre os importados é sempre de 9,25%, semelhante à que incide sobre as empresas locais classificadas no regime não cumulativo. No entanto, a maioria dos serviços locais sofre incidência de uma alíquota menor (3,65%), vigente para as atividades enquadradas no regime cumulativo.

No que diz respeito ao ISS, sua elegibilidade também encontra justificativa nos problemas causados pela cumulatividade. No entanto, há um empecilho significativo para sua eventual inclusão em regimes especiais, devido ao fato de o tributo ser de responsabilidade dos municípios, o que exigiria legislações municipais específicas e um poder de coordenação vultoso para o alinhamento com a legislação federal.

Quanto à Cide-Remessas também há racionalidade em incluir essa contribuição no regime especial. Por alcançar apenas as importações, sem incidência equivalente sobre serviços prestados domesticamente, a tributação confere um diferencial competitivo aos prestadores locais.

Além disso, o tributo tem a finalidade extrafiscal de estimular o desenvolvimento tecnológico nacional – daí a justificativa de incidir apenas sobre serviços técnicos.

Ocorre que essa justificativa traduz pouca racionalidade econômica, quando se trata de sua incidência sobre serviços que serão utilizados para a elaboração de bens a serem exportados – isso porque o benefício relativo concedido ao prestador de serviço local seria superado pela queda de competitividade, provocada nos itens a serem exportados. Assim, tal como se entende que o imposto de importação deva ser incluído nos regimes de Drawback, a Cide-Remessas, por analogia, deveria ser elegível ao regime especial para serviços.

Esses tributos representam cerca de 50% da tributação incidente na importação de serviços, que equivalem a cerca de 37% do valor líquido do serviço importado (considerando a alíquota de 5% do ISS). No caso dos serviços nacionais, os tributos objeto de isenção do regime especial representam a totalidade dos impostos sobre consumo.

O IRRF, por seu turno, não seria elegível ao regime especial, em razão de motivos mais amplos que a própria proposta de regime especial para as importações de serviços. O IRRF não deveria incidir sobre a renda resultante da prestação de qualquer serviço, independentemente do contexto de exportação. E, se incidir, deveria ter uma alíquota muito inferior à praticada.

A incidência do IRRF sobre serviços prejudica à integração do Brasil em Cadeias de Valor. Isso porque tais Cadeias visam eficiência e requerem a prestação constante de serviços técnicos e administrativos prestados por partes relacionadas. Tais operações são realizadas, tipicamente, a custo ou margem de lucro relativamente baixos. Assim, qualquer incidência bruta sobre tais remessas tende a ser excessiva. Essa situação repele o investimento estrangeiro direto requerido para maior inserção do Brasil em Cadeias de Valor.

A avaliação quanto à adequação e à pertinência desse instrumento deve ser feita tendo como referência seus efeitos sobre toda a economia – e não apenas sobre os serviços utilizados nas cadeias exportadoras. Os tratados firmados pelo Brasil preveem que os lucros de uma empresa só podem ser tributados em um dos Estados contratantes, o de domicílio daquele que auferir os lucros (conforme previsto no artigo 7º dos Tratados assinados pelo Brasil).

A Receita Federal, no entanto, entende que essa cláusula não se aplica aos rendimentos remetidos ao exterior a título de remuneração de serviços (pois não seriam “lucros”), ficando sujeitos, assim, à incidência do IRRF às alíquotas (nominais) de 15% ou 25%. Essa posição é bastante questionada, e sua reavaliação pode ser necessária, independentemente da implementação do regime especial.

O IOF também não seria objeto de isenção do regime. É um tributo existente apenas no Brasil, e sua incidência acaba por afetar a competitividade das exportações, na medida que se torna um custo para a aquisição de insumos. No entanto, não tem como objetivo a tributação sobre a aquisição de serviços e sim sobre a operação cambial. Sua solução então não passa pelo regime especial para serviços. Medidas mais amplas, fora do escopo do regime especial, devem ser pensadas, reavaliando seu objetivo e sua eficácia em regular a economia.

3.2 O REGIME ESPECIAL PARA SERVIÇOS DIANTE DA PERSPECTIVA DE REFORMA TRIBUTÁRIA

O regime mais comum para a tributação sobre consumo, adotado por diversos países, é o Imposto sobre Valor Adicionado (IVA). No geral, é esse mesmo tributo que incide tanto sobre serviços importados – com a ocorrência de *reverse charge mechanism* – como nos serviços domésticos, através do mecanismo de débito e crédito.

No mecanismo *reverse charge mechanism*, o importador, responsável por pagar o imposto, recebe o montante pago como crédito, uma vez que o IVA prevê o creditamento financeiro dos tributos pagos ao longo das cadeias produtivas.

Em ambos os casos, a tributação pelo IVA gera apenas um ônus temporário ao importador ou ao consumidor de serviços nacionais sobre o fluxo de caixa, até o momento em que

o imposto pago é recuperado. Dessa forma, o importador e produtor nacional que vai utilizar o bem ou serviço em sua atividade não é onerado pela tributação sobre consumo na utilização de serviços no processo produtivo.

Segundo levantamento da CNI (2016), existem ainda dois países que criaram mecanismos para evitar o impacto no fluxo de caixa dos importadores: a Coreia do Sul, onde as importações de serviços são isentas em empresas contribuintes de IVA nas vendas internas, e o México, onde o registro on-line da operação gera o crédito automático e instantâneo do IVA, desfazendo assim a necessidade de seu pagamento e resolvendo a questão do fluxo de caixa.

Logo, no caso de países que possuem apenas tributo sobre consumo nos modelos do IVA, a necessidade de um regime especial para serviços fica reduzida, uma vez que a tributação sobre consumo não se torna um ônus permanente para os exportadores que dependem do consumo de serviços no processo produtivo.

Já no caso do Brasil, atualmente, a alta carga tributária sobre a importação e contratação local de serviços advém de diferentes formatos de tributos, cumulativos na sua maioria. Dessa forma, a complexidade do sistema brasileiro, dada a multiplicidade de tributos e as distorções geradas por alguns deles, afeta diretamente a competitividade das exportações brasileiras, sendo justificável a adoção de um regime especial para serviços.

Essa conclusão se mantém, ainda que com menor intensidade, tendo em vista as propostas de reforma tributária em discussão. Cumpre destacar que as PEC 45/2019 e PEC 110/2019, aproximariam o sistema tributário nacional da experiência internacional, ao substituir os principais tributos sobre consumo em vigência¹⁵ por um tributo nos moldes do IVA, intitulado IBS (Imposto sobre bens e serviços).

Já o Projeto de Lei 3.887/2020 prevê apenas a substituição do PIS/Cofins por um tributo no estilo de um IVA, chamado Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), mantendo-se a incidência dos demais tributos sobre consumo. Dessa forma, essa proposta é ainda menos efetiva quanto aos efeitos negativos da tributação dos serviços sobre a competitividade das exportações.

Com isso, toda vez que uma determinada empresa vende um produto/serviço, o imposto incide sobre a venda. No entanto, a empresa recebe como crédito o volume de IBS ou CBS pago pelo elo anterior (ou seja, por toda sua cadeia de fornecedores). Dessa forma, garante-se que cada empresa contribua com o volume de imposto referente somente ao valor adicionado que ela gerou. Essa lógica caracteriza a natureza da incidência não cumulativa de um imposto nos modelos do IVA.

¹⁵ Na PEC 45/2019, está prevista a extinção do PIS/Cofins, do IPI, do ICMS e do ISS. A PEC 110/2019 prevê, além desses, a exclusão da Cide-Combustíveis (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre a Importação e a Comercialização de Combustíveis), do Pasep (Programa de Formação de Patrimônio do Servidor Público), do IOF e do Salário Educação.

O objetivo das reformas é simplificar e evitar a cumulatividade dos tributos no Brasil, à luz do que já é utilizado em diversos países.

Caso a reforma tributária seja implementada, como previsto nas principais propostas (PECs 45 e 110/2019), o IBS passaria a incidir sobre as contratações de serviços, nacionais e do exterior, no lugar dos tributos de consumo PIS, Cofins e ISS. Nesse caso, os exportadores que adquirem serviços nacionais ou importados no seu processo produtivo conseguiriam reaver o crédito tributário do valor pago de IBS na contratação do serviço, seja para o mercado interno ou externo – inclusive no caso do exportador, cujo crédito fica empobado. A proposta indica que o crédito será assegurado mediante mecanismo específico¹⁶, garantindo assim a efetiva desoneração da cadeia exportadora.

Apesar de as propostas resolverem as questões relacionadas à cumulatividade dos tributos indiretos no Brasil, nenhuma delas prevê a extinção da Cide-Remessas, cuja eventual permanência seria suficiente para justificar a criação do regime especial.

No caso do PL 3.887/2020, a necessidade do regime para desonerar a tributação dos serviços se mantém – e de forma ainda mais relevante do que nas reformas previstas nas PECs –, uma vez que não extingue a Cide-Remessas e o ISS.

Ademais, as propostas previstas nas PECs também preveem um período de transição de 6 a 10 anos, no qual os tributos atuais continuariam a existir, com a redução progressiva da carga tributária ao longo do processo. Sem mencionar a imprevisibilidade do trâmite legislativo das propostas em discussão e do prazo para a promulgação da reforma. Assim, se mantém a indicação de criação do regime especial para serviços, mesmo diante da perspectiva de reforma tributária.

3.3 O POSSÍVEL IMPACTO NA COMPETITIVIDADE DAS EXPORTAÇÕES, COM O REGIME ESPECIAL PARA AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS

Finalmente é preciso entender como a tributação afeta as exportações do país, para avaliar o alcance do possível regime especial para serviços. Conforme apresentado, a contratação de serviços representa, em média, 26% do valor bruto da produção, sendo 2% de origem estrangeira e 24% de origem nacional. Esses percentuais foram calculados considerando os valores a preços básicos, isto é, sem a inclusão dos tributos.

¹⁶ IBS prevê mecanismo de devolução rápida e integral dos créditos acumulados pelos exportadores, ainda sem muito detalhamento no texto original da PEC 45/2019.

Para avaliar o impacto do regime, assumiu-se que, em média, as exportações brasileiras apresentam estrutura produtiva similar à da produção nacional total, de forma que os percentuais de representatividade dos serviços para as exportações são os mesmos já apresentados.

Foram considerados dois cenários de incidência tributária, considerando níveis mínimos e máximos dos tributos incluídos no regime, tanto para os serviços nacionais, como para os importados, conforme demonstrado na tabela 8.

TABELA 8 – Cenários de incidência tributária para contratação de serviço doméstico e estrangeiros

Incidência tributária	Nacionais		Importados	
	Min	Max	Min	Max
PIS/Cofins	3,65%	9,25%	9,25%	9,25%
ISS	2%	5%	2%	5%
Cide-Remessas	-	-	10%	10%
Total	6,0%	16,6%	30,7%	36,7%

Fonte: LCA Consultores.

A carga relativa aos tributos que seriam incluídos no regime especial equivale a um intervalo entre 2% e 4,6%, conforme Tabela 9. Isso significa, em termos monetários, que a cada R\$ 100 exportados hoje, entre R\$ 2,00 e R\$ 4,60 são descontados para pagamento de tributos.

Considerando que as exportações brasileiras de bens, em 2019, foram de R\$ 889 bilhões, calcula-se que os resíduos tributários correspondam ao intervalo entre R\$ 18 bilhões e R\$ 41 bilhões, o que dimensiona a perda de competitividade de nossas exportações de bens, por conta da cumulatividade dos tributos sobre serviços.

No acumulado de 5 anos (2014-2019), quando o total das exportações de bens somou R\$ 4,3 trilhões, a perda de competitividade seria equivalente a algo entre R\$ 85 bilhões e R\$ 196 bilhões. O regime especial aliviaria parte desse ônus (a desoneração não seria total, porque apenas alguns serviços seriam elegíveis ao regime, conforme explicitado a seguir).

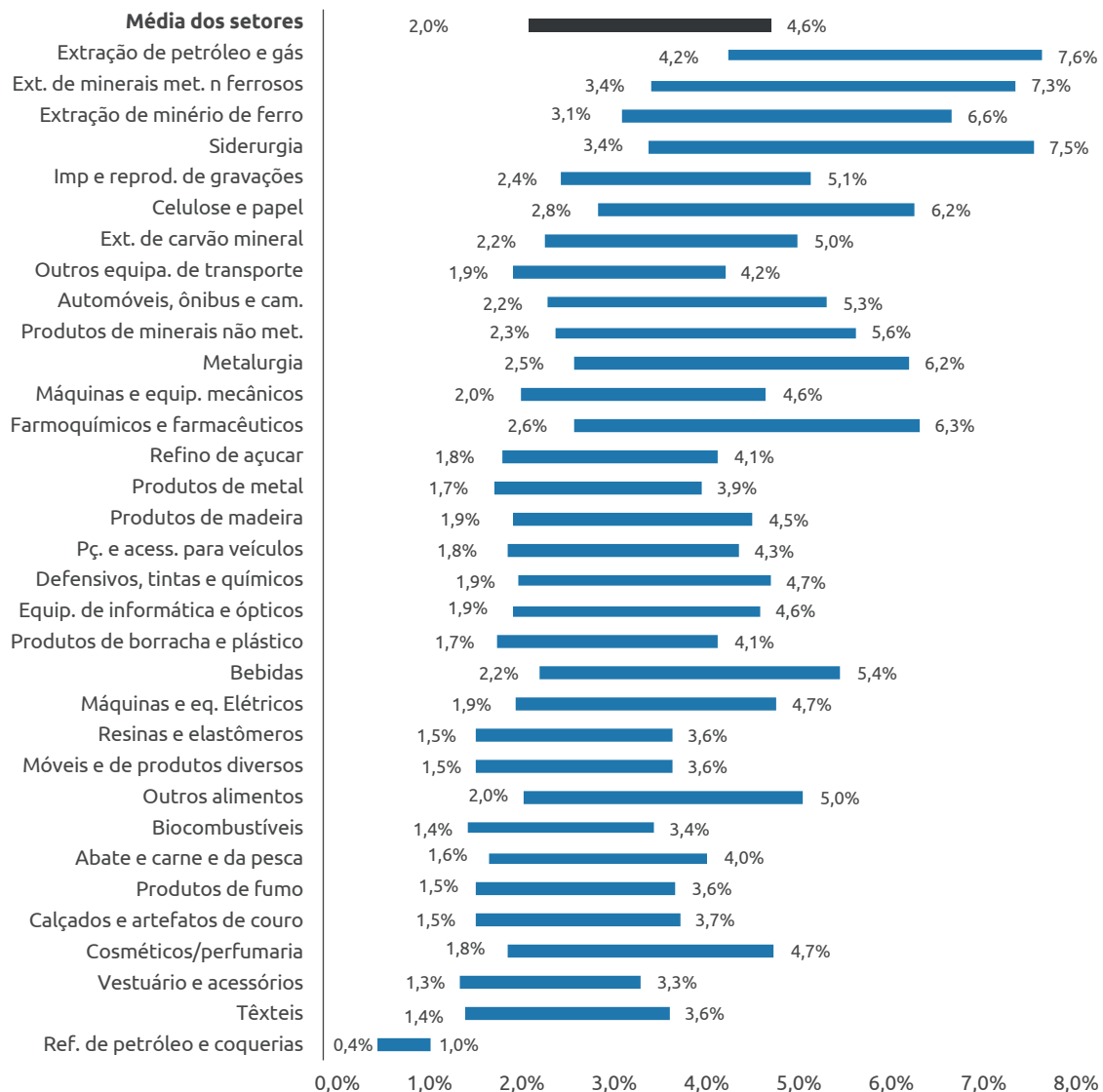
O peso desses tributos pode ser ainda maior para alguns setores. Essa variação entre os setores decorre da diferença quanto ao peso dos serviços no processo produtivo: como visto no Gráfico 3, o consumo de serviços, tanto doméstico quanto importado, é distinto entre os setores da economia. Por exemplo, para a indústria extrativa, uma das principais exportadoras do país, o percentual de tributos pode chegar a cerca de 8%.

Parte desse percentual poderia ser desonerado através do regime especial para serviços, promovendo, assim, maior competitividade para as exportações brasileiras. O ganho de competitividade, por sua vez, se traduziria em presumível aumento dos volumes exportados, e conseqüente geração de emprego e renda nas cadeias exportadoras, com potencial de *spill-over* para o restante da economia.

TABELA 9 – Cálculo da representatividade do PIS/Cofins, ISS e Cide-Remessas, pagos na aquisição de serviços sobre o Valor Bruto de Produção

	% serviços nacionais sobre VBP (A)	% serviços importados sobre VBP (B)	Carga tributos nacionais (C)	Carga tributos importado (D)	% PIS/cofins, ISS e Cide na aquisição de serviços no VBP (E = A*C + B*D)
Min	24%	2%	6,0%	30,7%	2,0%
Max			16,6%	36,7%	4,6%

Fonte: LCA Consultores.

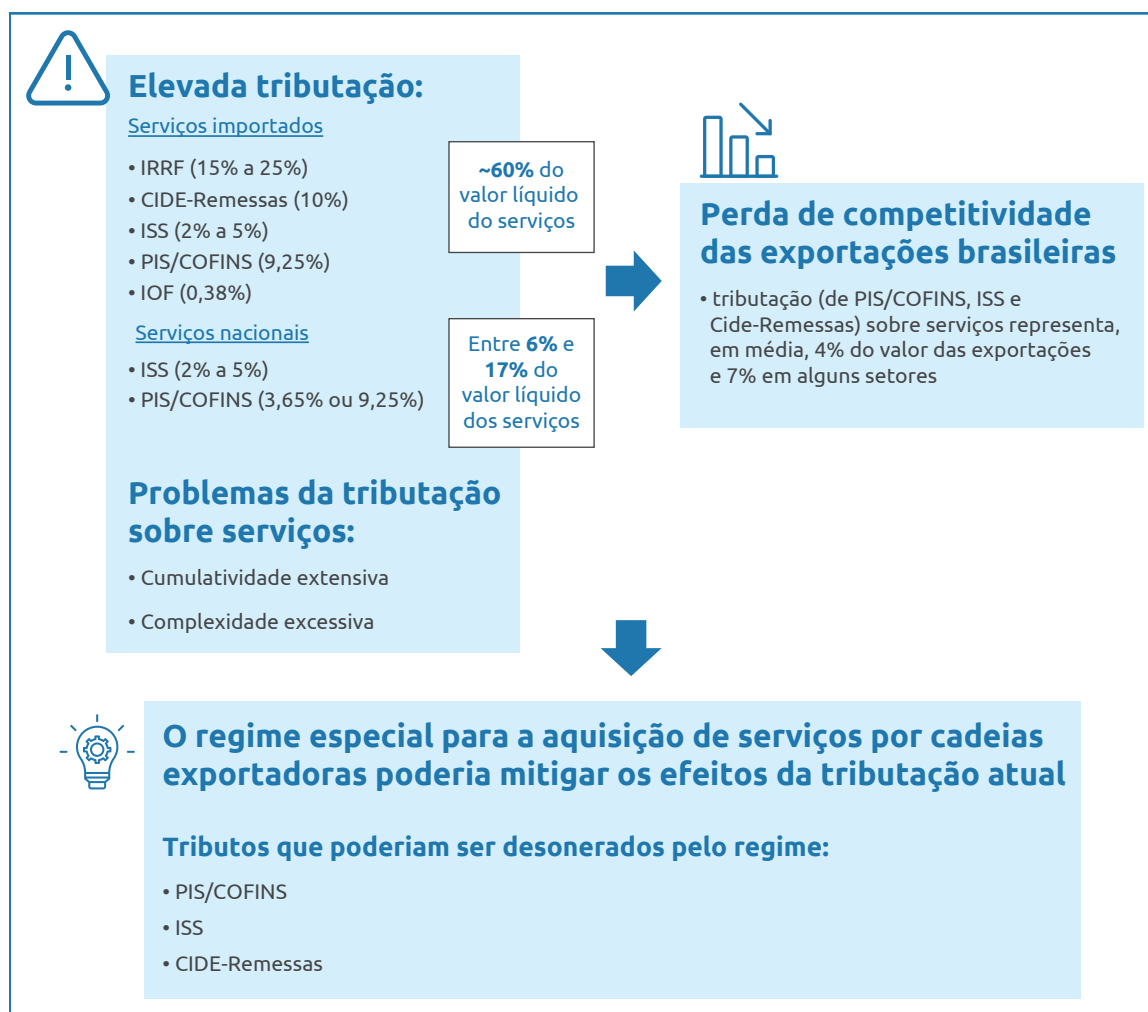
GRÁFICO 9 – Percentual de PIS/Cofins, ISS e Cide-Remessas na aquisição de serviços nacionais e importados sobre o VBP, por setor

Fonte: LCA Consultores a partir de dados da SCN (2015).

Nota: Os percentuais foram calculados considerando a representatividade dos serviços nacionais e importados sobre o valor da produção (para a média da economia e por setor) multiplicada pelas respectivas cargas tributárias, para serviços nacionais e importados. O percentual mínimo considera a carga tributária considerando as menores alíquotas de PIS/Cofins (3,65%) e ISS (2%) no caso nacional e de ISS (2%) no caso do serviço importado. Já o percentual máximo, levou em consideração cargas tributárias quando as alíquotas são máximas (PIS/Cofins 9,25% e ISS 5%).

Conclui-se que os tributos sobre os serviços nacionais e importados possuem alta carga tributária e oneram demasiadamente os setores exportadores, dada a característica cumulativa dos tributos. Assim, o regime especial para serviços, que isentaria a incidência de PIS/Cofins, ISS e Cide-Remessas poderia aumentar a competitividade das exportações brasileiras em percentuais significativos.

FIGURA 4 – Motivação para a criação do regime especial de serviços



Fonte: LCA Consultores.

A tabela 10 apresenta as principais conclusões sobre a racionalidade econômica da criação de um regime especial para serviços usados nas cadeias exportadoras.

TABELA 10 – Racionalidade econômica do regime especial para serviços aplicados nas cadeias exportadoras

1	<p>A participação crescente dos serviços, importados e nacionais, na produção voltada para exportação, aliada à elevada carga tributária incidente na importação de tais serviços e à cumulatividade desses tributos, tornam importante o desenvolvimento de regime que confira tratamento especial a essas operações.</p> <p>A carga tributária, considerando todos tributos incidentes na importação de serviços, é de até 60% do valor líquido dos serviços. Já a carga tributária dos serviços nacionais, considerando apenas os tributos sobre consumo, é de até 17% do valor líquido.</p>
2	<p>Os tributos sobre os serviços importados e nacionais destinados às cadeias exportadoras são incorporados como custo pelo produtor doméstico e afeta diretamente a competitividade da indústria exportadora. Assim, há justificativa econômica para a criação de um regime especial focado nos serviços com desoneração de PIS/COFINS (Nacional e Importação), ISS e Cide-Remessas.</p> <p>Os tributos que seriam objeto do regime sobre os serviços (nacionais e importados) utilizados nas cadeias exportadoras brasileira representam, em média, até 4% do valor da exportação. Em alguns setores exportadores esse percentual pode chegar a 7%.</p>
3	<p>A redução da carga tributária que seria promovida pelo regime, além de impactar diretamente a competitividade das exportações brasileiras que dependem da prestação de serviços, possibilitaria:</p> <ul style="list-style-type: none"> • melhor escolha de fornecedores, com acesso a mais alternativas de preço e qualidade, o que também aumenta a competitividade das exportações brasileiras; • melhoraria o fluxo de caixa das empresas beneficiadas.
4	<p>Mesmo em um cenário de reforma tributária, em que os tributos sobre consumo incidentes sobre os serviços fossem substituídos por um tributo nos moldes de um IVA, com creditamento irrestrito, há racionalidade em se discutir um regime especial para serviços, uma vez que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • As propostas não preveem a extinção da Cide-Remessas; • As propostas preveem um período de transição de 6 a 10 anos, no qual os tributos atuais continuariam a existir com a carga tributária sendo reduzida ao longo do processo.

Fonte: LCA Consultores.

Diante dos argumentos citados, entendemos que a tributação sobre serviços, utilizada nas cadeias produtivas (sejam eles nacionais ou importados), impacta negativamente a competitividade das exportações, principalmente, devido à carga elevada e à cumulatividade dos tributos.

Enquanto a maioria dos países possui um ou dois tributos sobre importação de serviços, o Brasil possui até seis. Somado a isso, ainda temos a cumulatividade, presente em quase todos os tributos incidentes na aquisição e importação de serviços.

Especificamente na importação de serviços, verificamos que o percentual de tributos sobre os serviços importados no Brasil é de aproximadamente 60% do valor líquido do serviço (ou em torno de 40% do valor de contratação).

Dada a natureza cumulativa e a alta carga tributária, que correspondem a 50% da tributação incidente na importação de serviços, recomendamos a desoneração do PIS/Cofins, ISS e Cide-Remessas no regime especial. Esses tributos afetam a competitividade das empresas brasileiras exportadoras em 2% e 4,6%, ou seja, a cada \$ 100 exportados hoje, entre R\$ 2,00 e R\$ 4,60 são reservados para pagamento de tributos.

Por esses e outros motivos, é fundamental a criação e implementação de um regime especial para desonerar as importações e aquisições de serviços pela cadeia exportadora brasileira.



4 DIRETRIZES PARA IMPLEMENTAÇÃO DE UM REGIME ESPECIAL PARA SERVIÇOS



Entendida a importância de um regime especial para aquisição de serviços empregados nas cadeias exportadoras, os principais desafios para sua implementação serão analisados a seguir. O principal está relacionado ao fato de a atividade de serviço ser intangível, isto é, não ser um bem material que possa ser integrado fisicamente ao produto final. Essa característica exige que a associação entre o serviço importado e a futura exportação de bens ou serviços seja feita por meio de um mecanismo alternativo à vinculação física.

Os regimes especiais mais conhecidos são os aduaneiros, cujo objetivo central está na desoneração das importações de bens para as cadeias exportadoras. Esses regimes são baseados na vinculação física entre o insumo importado e o bem posteriormente exportado, critério necessário para um regime aduaneiro, segundo recomendações da Organização Mundial do Comércio (OMC, 1994). O box a seguir apresenta alguns dos principais regimes aduaneiros para bens no Brasil, que podem servir de inspiração para a implantação de um regime especial para aquisição de serviços.

É importante ressaltar que o regime especial para serviço deve prever tratamento isonômico entre os serviços importados e os prestados nacionalmente¹⁷. Os serviços nacionais terão o mesmo tratamento e, portanto, as mesmas diretrizes de implementação em relação ao serviço estrangeiro.

¹⁷ Nesse caso, os tributos potencialmente desonerados seriam apenas PIS/Cofins e ISS, uma vez que não há incidência de Cide-Remessas para serviços domésticos.

BOX 2 – Os regimes especiais aduaneiros existentes no Brasil

Um regime especial para serviços seria inédito, mesmo no contexto internacional, onde não se tem notícia sobre a existência de mecanismos desse tipo. Para bens, entretanto, trata-se de um instrumento bastante difundido, com ampla cobertura e orientação da OMC.

Entre os regimes existentes no Brasil, destacam-se o Drawback (Regime Aduaneiro Especial de Drawback), em especial com suas diferentes modalidades, o Recof (Regime de Entrepósito Industrial sob Controle Aduaneiro Informatizado) e sua extensão, o Recof-Sped^{18,19}.

A principal diferença entre eles são os requisitos para elegibilidade, sendo o Recof aquele que possui as maiores exigências e o Drawback o mais simples, mantendo-se em utilização pelos exportadores brasileiros.

Em síntese, os principais requisitos para habilitação das empresas para os regimes encontram-se na Tabela 11.

TABELA 11 – Regimes aduaneiros especiais para importação de bens

Tributos suspensos ou isentos pelos regimes (Drawback, Recof e Recof-Sped)		
PIS/Cofins Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Imposto de Importação - II Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante - AFRMM ²⁰ Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS ²¹		
Drawback ²²	Recof ²³	Recof-Sped
Regime mais amplamente utilizado no Brasil. Modalidade Suspensão é a mais utilizada. Oferecido a insumos utilizados na produção para exportação. A empresa beneficiária assume, perante o Governo, um compromisso de exportação. Todos os pedidos são analisados caso a caso. A liquidação do compromisso, na modalidade suspensão, é obrigatória e ocorre mediante a exportação efetiva do produto na quantidade, valor e prazo fixados, sujeito a juros e multa moratória. Além das modalidades Suspensão, Isenção e Restituição, ainda há o Drawback Intermediário ²⁴ : para a importação de bens por empresas produtoras de produtos intermediários, a serem utilizados por empresa exportadora de bens finais.	Similar ao Drawback, porém mais restritivo: a) a empresa precisa dispor de sistema informatizado de controle de entradas, saídas e estoque de mercadorias, com permissão de acesso para a RFB; b) o valor das exportações precisa superar US\$ 500 mil; c) o prazo para aplicação das mercadorias estrangeiras admitidas no regime é de um ano (ao menos 70% das mercadorias importadas no regime precisam ser utilizadas, na produção de bens exportados, dentro do prazo de 1 ano). Em 2020, havia 30 empresas habilitadas.	Menos restritivo que a versão original. Não exige sistema de acesso à RFB, bastando realizar o devido registro dos livros contábeis digitais no Sistema Público de Escrituração Digital (Sped). Mantém as exigências em relação ao prazo de um ano para a aplicação dos bens importados na produção; mantém também o valor mínimo de exportações em US\$ 500 mil. No início de 2020, havia 28 empresas habilitadas.

Fonte: LCA Consultores.

18 Também existe o Reintegra (Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para Empresas Exportadoras), cujo mecanismo é diferente dos demais regimes apresentados acima, pelo fato de não estar baseado na isenção do tributo na entrada e sim do posterior do resíduo tributário, acumulado pelas empresas.

19 Os três regimes abrangem as operações industriais de montagem de produtos, transformação, beneficiamento, acondicionamento e recondicionamento.

20 A desoneração do AFRMM não se aplica à modalidade Isenção do Drawback, desde junho de 2018.

21 Em relação ao ICMS, de competência estadual, sua isenção depende de legislação vigente em cada unidade federativa, apresentando variações para cada regime: para o modelo de Drawback na modalidade Suspensão, por exemplo, o Convênio ICMS 27/1990 instituiu a isenção do tributo, enquanto para os regimes Recof e Recof-Sped não há convênio que garanta isenção, podendo ser tributada a depender das legislações de cada estado.

22 Decreto-Lei 37/1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0037.htm.

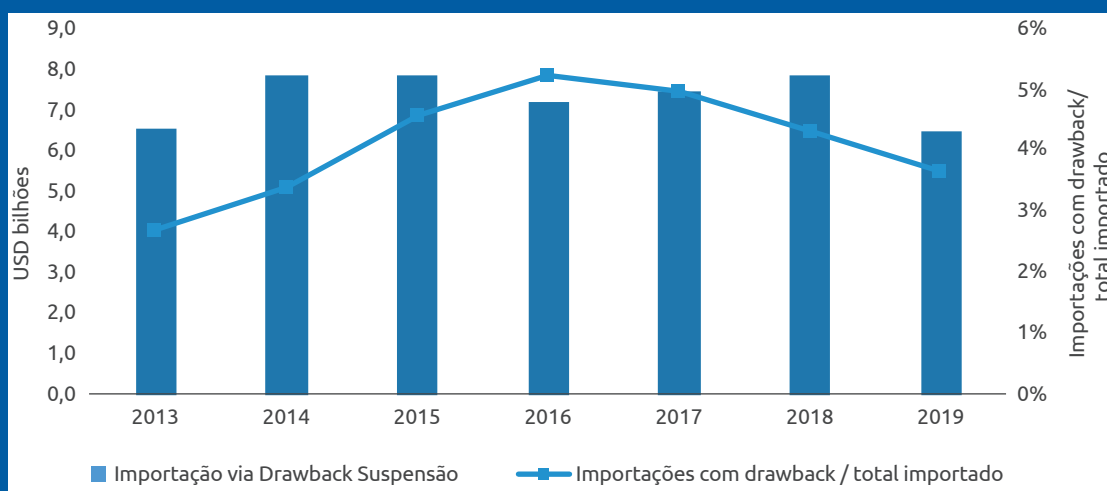
23 Fundamento legal no artigo 93 do Decreto-Lei 37/1966, nos arts. 59, 63 e 92 da Lei 10.833/2003 e no art. 14 § 2º da Lei 10.865/2004. O Recof permite a aquisição de insumos, importados ou nacionais, com suspensão de pagamento de tributos, utilizados no processo de industrialização de produtos destinados tanto ao mercado doméstico como às exportações. Mas é exigido valor de, ao menos, 50% das importações admitidas no regime.

24 Lei 8.402/1992. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8402.htm

IMPORTÂNCIA DO DRAWBACK PARA AS EXPORTAÇÕES

No Brasil, em 2019, as importações amparadas pelo Drawback, considerando apenas a modalidade Suspensão (a mais representativa), totalizaram US\$ 6,5 bilhões, equivalente a 3,6% de todo o montante importado no mesmo ano e similar ao dos anos anteriores. No período entre 2013 e 2019, as importações sob o regime representaram, em média, 4% do total importado, conforme apresentado no Gráfico 11.

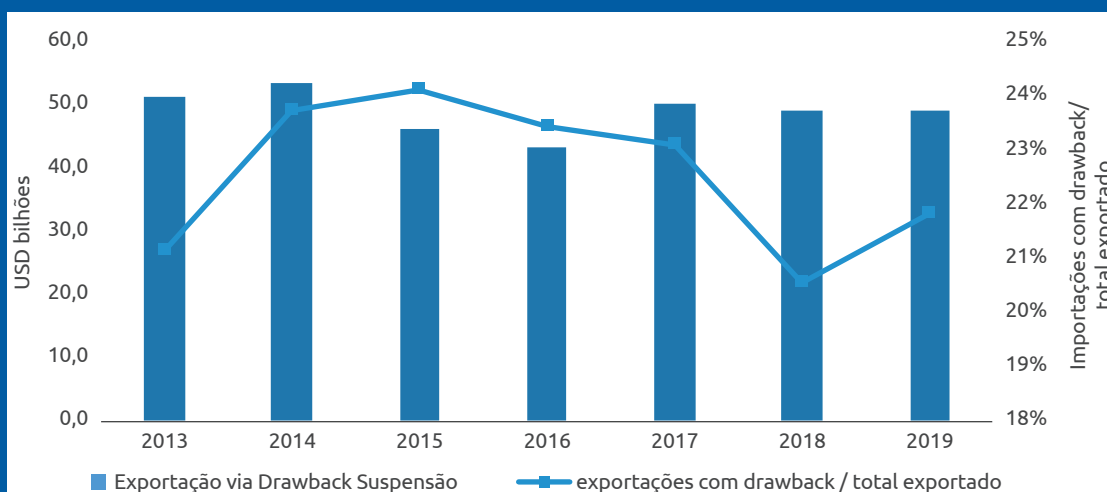
GRÁFICO 11 – Importações via Drawback Suspensão em comparação ao total importado (US\$ bilhões)



Fonte: Relatórios de Dados do Drawback Suspensão e Isenção, Coordenação de Exportação e Drawback – COEXP (Ministério da Economia). Elaboração LCA Consultores.

Já as exportações amparadas pelo Drawback representaram 22% das exportações totais entre 2013 e 2019, atingindo o montante de US\$ 225,4 bilhões no último ano.

GRÁFICO 12 – Exportações via Drawback Suspensão em comparação ao total exportado (US\$ bilhões)



Fonte: Relatórios de Dados do Drawback Suspensão e Isenção, Coordenação de Exportação e Drawback – COEXP (Ministério da Economia). Elaboração LCA Consultores.

Diversos estudos encontram evidências de que os regimes aduaneiros especiais contribuem, de maneira significativa, para o fomento às exportações – em termos de volume e de diversificação –, bem como contribuem para ampliação de investimentos:

- Para o Brasil, Silva (2014) encontra resultados através de modelos econométricos robustos, que permitem inferir que as compras de insumos importados, via Drawback, influenciaram positivamente o valor das vendas externas nacionais: os modelos indicam aumento de 3,4% a 6,2% das exportações industriais para cada 10% de aumento no valor real dos insumos importados;
- No âmbito estrangeiro, Bas (2012) encontrou, em estudo para a Argentina, evidências do aumento dos dispêndios em tecnologia, além da melhora do desempenho de empresas exportadoras. Como consequência do uso do regime de Drawback, estima-se que a redução de 10% nas tarifas associadas à importação de insumos levaria ao aumento de 3% nas exportações das empresas;
- French-Davis (2002) indica que o incentivo às exportações, através do uso de Drawback, mostrou-se relevante para promover a diversificação de bens e serviços, com maior valor agregado nas exportações chilenas de produtos não tradicionais;
- Mah (2007) indica aumento da competitividade das indústrias exportadoras na Coreia do Sul, acrescentando que a abolição do regime de Drawback acarretaria impacto negativo nas exportações, a depender de características do mercado interno. Suas estimativas indicam que o aumento de uso do Drawback em 10% seria responsável pelo aumento de 1,2% a 2,1% das exportações totais do país (dados de 1975 a 2001).

A recomendação da OMC, contida na nota de rodapé 61 do Acordo de 1994, de restringir a elegibilidade ao regime apenas aos insumos fisicamente incorporados no produto final é tema de discussão no âmbito da própria OMC.

Em Nota emitida em 1995 (OMC, 1995), a Comissão de Comércio e Meio Ambiente da OMC trouxe o relato da discussão sobre a definição de insumo, mostrando que foram levantados argumentos para demonstrar a racionalidade da inclusão de intangíveis e bens de capital como insumos, para também serem beneficiados por regimes dessa natureza.

Para serviços, ainda que não seja possível adotar o conceito de vinculação física, é possível identificar a vinculação a partir de seu uso. Assim, o regime especial para serviços pode adotar algumas modalidades similares ao Drawback. É nesse sentido que a análise a seguir propõe diretrizes econômicas para o regime.

Primeiramente, serão analisadas algumas possibilidades de critérios de elegibilidade para o regime especial para serviços. Em seguida, será apresentada uma classificação dos serviços quanto ao tipo de vinculação com a produção – a partir dessa classificação são definidas as diretrizes do regime, abordadas na última subseção.

4.1 CRITÉRIOS DE ELEGIBILIDADE PARA A EMPRESA

Para garantir que o regime especial para serviços alcance o objetivo de melhorar a competitividade da produção voltada para o mercado externo, é possível adotar alguns critérios de elegibilidade para as empresas e para os tipos de serviços.

Esses critérios podem ser usados como uma forma de direcionar o mecanismo para as empresas, dada a dificuldade de vinculação entre o serviço contratado e a produção para exportação. Dessa forma, tal procedimento visa impedir que o programa seja utilizado de forma equivocada ou enganosa por empresas, minimizando eventuais fraudes com o uso do regime, para fins de produção para mercado doméstico.

TABELA 12 – Possíveis critérios de elegibilidade das empresas para o regime

Critérios de elegibilidade	
<p>Empresas com segregação de contas</p> <p>As empresas podem possuir segregação de contas em seus sistemas internos entre o que é utilizado na produção para o mercado interno ou externo, permitindo aferir se o serviço importado foi utilizado com a finalidade correta.</p> <p><i>Por exemplo: Empresas que possuem sistemas de custo ou de controle de produção segmentados entre produção para o mercado interno e externo.</i></p>	<p>Tipos de serviço</p> <p>Outra possibilidade é a adoção de critério de elegibilidade para os tipos de serviços objeto de isenção do regime, que pode ser através de uma lista de NBS²⁵ elegíveis, o que permite maior segurança e simplicidade para o regime.</p> <p><i>Por exemplo: Apenas os serviços enquadrados em uma lista predefinida de NBS poderiam ser elegíveis ao regime.</i></p> <p><i>Essa lista poderia estar relacionada ao nível de relevância e complexidade dos serviços, tendo como referência seu nível de intensidade tecnológica (apenas serviços de alta tecnologia seriam objeto do regime) ou seu nível de especialização (serviços escassos), entre outros.</i></p>

Fonte: LCA Consultores.

4.2 CLASSIFICAÇÃO DOS SERVIÇOS QUANTO A SUA INCORPORAÇÃO NAS CADEIAS PRODUTIVAS

Antes de prosseguir com a análise das diretrizes para o regime especial para serviços, é importante, analisar os tipos de serviços e como classificá-los. Há diversas classificações possíveis para os serviços quanto a seu uso nas cadeias produtivas. Neste estudo, propõe-se uma classificação específica para fins de implementação do regime especial. Há dois fatores, considerados mais importantes para a classificação:

25 A Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS) é uma listagem emitida pela Receita Federal do Brasil para a classificação das atividades de serviços.

- **O emprego do serviço na produção para exportação:** pode ser adquirido para uso exclusivo na produção para exportação ou ser empregado de maneira mais ampla, afetando a produção para o mercado doméstico e externo, ou ainda, pode não afetar a produção diretamente, isto é, pode ser um serviço usado em outras áreas da empresa, como na esfera administrativa.
- **A relação do serviço com as quantidades produzidas:** o serviço pode ser adquirido para a produção de uma quantidade determinada, caso em que, para se produzir mais, é necessário que o consumo de serviços cresça de forma proporcional; ou a aquisição do serviço pode não estar associada a quantidades produzidas específicas, isto é, o aumento da produção, não necessariamente, irá precisar de mais consumo de serviço importado. Essa relação do serviço com a quantidade produzida é relevante apenas para os serviços usados diretamente na produção.

A tabela 13 resume a classificação dos serviços:

TABELA 13 – Síntese da classificação dos serviços importados

	Vinculação determinada à quantidade produzida exportada <i>Exemplos: contrato de frete e seguro internacional (contratado para uma quantidade ou valor fixo); alguns serviços técnicos de manutenção ou reparo de peça</i>	Vinculação indeterminada à quantidade produzida exportada <i>Exemplos: contratação de certificados ou direitos internacionais; alguns serviços técnicos de manutenção ou reparo de peça</i>
Serviços vinculados à produção exclusiva para exportação <i>Exemplos: frete e seguro internacional para a realização da exportação</i>	Tipo A: usados apenas na produção destinada ao mercado externo e que mantém relação de proporcionalidade entre serviços importados e produto exportado. O que vale dizer que é possível determinar o volume que será exportado. Para que a exportação aumente, é necessário aumentar o volume de importação na mesma proporção.	Tipo B: afetam apenas a produção para exportação. No entanto, variações no montante exportado não implicam necessariamente alteração no montante importado. Ademais, não se sabe <i>a priori</i> qual será o volume exportado em decorrência da contratação.
Serviços vinculados à produção não exclusiva para exportação <i>Exemplos: contratação de software para controle da produção geral</i>	Tipo C: atrelados a um valor/volume determinado de produção que não é exclusiva para exportação.	Tipo D: atrelados à produção não exclusiva para exportação, que impacta um volume/valor indeterminado da produção.
Serviços genéricos (não vinculados à produção) <i>Exemplos: serviços administrativos, como serviços jurídicos, consultorias, contabilidade</i>	Tipo E: <i>Serviços importados que não podem ser atrelados à produção, que afetam outras áreas das empresas.</i>	

É importante salientar que a classificação não depende do tipo de serviço contratado, mas sim do seu uso no processo produtivo, o que implica dizer que o mesmo serviço pode ser classificado de mais de uma forma, dependendo do caso específico, de como será feita sua utilização na produção.

Por exemplo, a manutenção de máquinas pode ser classificada como serviço de uso exclusivo à produção para exportação com quantidade indefinida, se for utilizada em uma máquina empregada apenas na produção de bens voltados para o mercado internacional. Pode ser classificada ainda como serviço não exclusivo à exportação, também com quantidade indefinida, se a máquina produzir bens destinados ao mercado doméstico e externo.

Cada grupo de serviço apresentado tem necessidades diferentes para a implementação do regime, de forma que a classificação pode ser utilizada como base para a definição de suas diretrizes.

4.3 DIRETRIZES PARA O REGIME ESPECIAL PARA SERVIÇOS

Serviços associados exclusivamente à produção para exportação, com volume determinado ou não, constituem o caso mais simples, pois toda a aquisição de serviço está vinculada à exportação.

Nesse contexto, um compromisso nos moldes atualmente vigentes nos regimes especiais aduaneiros para mercadorias poderia ser viável, uma vez que a aquisição de serviços iria afetar apenas as exportações da empresa. Toda a utilização de serviços então poderia ser desonerada. No caso do regime especial para serviços, seria aplicável tanto aos serviços importados como aos adquiridos domesticamente.

FIGURA 5 – Diretrizes para os serviços classificados como A e B

Serviços destinados à produção apenas de itens que serão exportados, em volume de produção determinado ou indeterminado (A e B)

Diretrizes: Semelhantes aos regimes aduaneiros especiais para bens em vigor.

A empresa beneficiária assume, perante o Governo, um compromisso de exportação, por meio do qual teria que comprovar, com documentos técnicos e com base em seus sistemas gerenciais, que o serviço para o qual se pleiteia o benefício só seria utilizado para itens a serem posteriormente exportados.

A Receita Federal do Brasil (RFB) juntamente com a Secretaria de Comércio Exterior (Secex) analisariam o pleito e autorizariam a importação e/ou aquisição no mercado interno, com a suspensão total dos tributos. O Ato Concessório seria então emitido, e, após realizar a importação, o requerente teria a incumbência de comprovar a realização da exportação.

Modalidades: Pode haver mais de uma modalidade, assim como o Drawback.

- **Suspensão:** os tributos são isentos no momento da aquisição do serviço, após a aprovação do compromisso de exportação pela RFB e Secex, através de Ato Concessório.
 - *Serviços tipo A: a liquidação do compromisso ocorrerá mediante a exportação efetiva do produto, conforme previsto no Ato Concessório, nas quantidades, valores e prazos previamente definidos.*
 - *Serviços tipo B: o compromisso estabelece prazo, mas não se faz necessário estabelecer volumes e valores a serem exportados, dada a impossibilidade de vinculação entre quantidades adquiridas de serviços e volumes exportados²⁶.*
- **Restituição:** restituição retroativa de tributos pagos na aquisição de insumo utilizado em produto exportado. Por ser retroativa, não há distinção entre serviços vinculados a quantidades determinadas e serviços vinculados a quantidades indeterminadas.
- **Intermediário:** voltado para os serviços adquiridos por empresas denominadas fabricantes-intermediários, para a produção de bens a serem fornecidos a empresas exportadoras e utilizados na industrialização de produto final destinado à exportação²⁷.

Na modalidade suspensão, seria necessário instituir prazo predefinido para a comprovação do cumprimento da exportação.

Convênio com a RFB e a Secex – sistema similar ao usado para o Drawback – através de módulo específico do Sistema de Comércio Exterior (Siscomex) ou equivalente da RFB.

Caso não haja a respectiva exportação – ou esta não possa ser comprovada – a empresa deve cumprir com as obrigações fiscais referentes à importação anterior de serviços.

Fonte: LCA Consultores.

No caso de **serviços não exclusivos à produção para exportação**, a implementação do regime especial para serviços enfrenta mais desafios. Por essa complexidade, a CNI entende que nesse momento os serviços tipo C e D não devem ser incorporados ao arcabouço para desoneração dado o alto risco de gerar distorções e o uso indevido do regime.

²⁶ A empresa compromissária, todavia, teria que apresentar os elementos necessários para demonstrar que o serviço contemplado no compromisso teria sido usado apenas para a exportação prevista.

²⁷ A modalidade isenção não parece ter uso para os serviços, em função da dificuldade de se pensar em reposição de estoque de serviços.

FIGURA 6 – Diretrizes para os serviços classificados como C e D**Serviços vinculados à produção não exclusiva para exportação, em volume determinado ou indeterminado**

Diretriz: A vinculação desses serviços com a exportação é complexa e por isso não devem compor o regime especial.

Fonte: LCA Consultores.

Quanto a **serviços genéricos**, entende-se que não deveriam ser objeto de isenção do regime, haja vista que esses serviços, em geral, não impactam diretamente a produção, de forma que sua necessidade nem sempre pode ser comprovada na produção voltada para o mercado externo.

FIGURA 7 – Diretrizes para os serviços classificados como E**Serviços genéricos (não vinculados à produção)**

Diretriz: Não se aplica desoneração para esse tipo de serviço por meio do regime especial para aquisição de serviços.

Fonte: LCA Consultores.

Em suma, podem-se resumir as principais conclusões e diretrizes conforme as tabelas 14 e 15, a seguir:

TABELA 14 – Conclusões sobre as diretrizes do regime especial para serviços

1

A principal dificuldade para a implementação de um regime especial para serviços utilizados nas cadeias exportadoras é a característica intangível dos serviços, que não permite a vinculação física com a produção para exportação. Assim, o regime deve ser pensado para se basear na vinculação de uso do serviço, no lugar da vinculação física.

2

Primeiramente, é possível adotar critérios de elegibilidade para as empresas e serviços que seriam objeto de isenção do regime especial para serviços, como forma de direcionar o regime para empresas, além de garantir que os serviços desonerados sejam relevantes para a produção.

3

A desoneração via regime especial pode ser integral ou proporcional, como visto acima, e as regras de isenção dos tributos do regime irão depender do tipo de vinculação do serviço com a produção para exportação. Essas regras garantem a viabilidade do regime e seu efetivo resultado na competitividade das exportações.

Fonte: LCA Consultores.

A tabela 15 resume as classificações dos serviços e as possibilidades do regime para cada tipo.

TABELA 15 – Modalidade do regime especial para cada um dos tipos de serviços

Tipos de serviços	Exemplos	Modalidades do regime especial			Sem enquadramento em nenhuma modalidade
		Suspensão	Restituição	Intermediário	
Tipo A – Serviços vinculados à produção exclusivamente para exportação, com quantidade a ser exportada determinada	<i>Fretes e seguros internacionais para a realização da exportação</i>	X	X	X	
Tipo B – Serviços vinculados à produção exclusivamente para exportação, com quantidade a ser exportada posteriormente indeterminada	<i>Contratação de certificados ou direitos internacionais para atuar em outras jurisdições</i>	X	X	X	
Tipo C – Vinculados à produção não exclusiva para exportação, que impacta um volume/valor determinado da produção	<i>Alguns serviços técnicos de manutenção ou reparo de peça</i>				X
Tipo D – Vinculados à produção não exclusiva para exportação, que impacta um volume/valor indeterminado da produção	<i>Contratação de software para controle da produção geral</i>				X
Tipo E – Serviços genéricos não vinculados à produção, que afetam outras áreas das empresas	<i>Serviços administrativos, como jurídicos, consultorias, contabilidade.</i>				X

Em resumo, um regime especial para desonerar as importações e aquisições de serviços pelas cadeias exportadoras exige que a associação entre o serviço importado e a futura exportação de bens ou serviços seja feita com base em diretrizes e critérios. É importante também assegurar a isonomia entre os serviços importados e os prestados nacionalmente.

As diretrizes e os critérios recomendados representam uma forma de direcionar o mecanismo para as empresas com real potencial exportador e impedir que o programa seja utilizado de forma equivocada ou enganosa por empresas, minimizando eventuais fraudes com o uso do regime, utilizado para fins de produção no mercado doméstico.

Por esse motivo, ainda que os serviços possam ser classificados de diversas formas, as duas principais são a empregabilidade do serviço na produção para exportação e a relação que o serviço tem com as quantidades produzidas. Quanto às modalidades, sugerimos o desenvolvimento de três: suspensão, restituição e intermediário.



5 COMPATIBILIDADE DA PROPOSTA COM AS REGRAS DA OMC



As normas da OMC relevantes para regimes de Drawback e similares estão contidas no GATT e no Acordo sobre Subsídios e Medidas Compensatórias (ASMC). Essas regras preveem critérios para determinar se programas que desoneram insumos incorporados a produtos exportados (a exemplo dos regimes de Drawback e Recof, no caso do Brasil) poderiam ser considerados subsídios à exportação, caso em que estariam sujeitos a questionamento no sistema de solução de controvérsias da OMC.

A primeira disposição expressa, inserida nas regras multilaterais de comércio a respeito de tais regimes, encontra-se na Nota Interpretativa (Ad Note) ao Artigo XVI do GATT²⁸, que prevê o seguinte:

A isenção em favor de um produto exportado dos encargos ou tributos que atingem o produto similar quando este é destinado ao consumo interno, ou a remissão de tais encargos ou tributos em quantidades que não excedam aquelas que seriam devidas, não serão considerados como um subsídio. (OMC, 1948).

As regras do comércio internacional claramente admitem, portanto, a aplicação do princípio da tributação no destino: como as mercadorias exportadas serão tributadas no país de destino, faz sentido que sejam desoneradas no país de origem, sob pena de sofrerem dupla tributação. Em outras palavras, regimes de Drawback e similares são, a princípio, permitidos, porque não provocam distorção ou vantagem concorrencial indevida ao produto exportado. Ao contrário, tendem a evitar a distorção, que poderia ocorrer na hipótese de dupla tributação.

²⁸ O GATT (Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio) de 1947 foi integralmente incorporado, por meio do GATT 1994, às regras hoje aplicáveis no âmbito da OMC. A Nota Interpretativa ao Art. XVI foi inserida no texto do GATT por ocasião da revisão acordada entre Partes Contratantes em 1955.

No entanto, como os sistemas de tributação interna de cada país são complexos, tornou-se necessário desenvolver critérios mais detalhados, capazes de contribuir para definir o limite entre, de um lado, regimes de Drawback permitidos (que apenas fazem valer o princípio da tributação no destino) e, de outro, incentivos fiscais que ultrapassem a simples desoneração, transformando-se em subsídios à exportação. Tais critérios foram definidos no Acordo sobre Subsídios e Medidas Compensatórias (ASMC) da OMC.

O Artigo 3º do ASMC prevê que subsídios à exportação são proibidos por definição (independentemente de prova de “efeitos adversos”), porque se presume que eles necessariamente geram distorções no comércio internacional. Porém, há no próprio ASMC regras que deixam claro que regime de Drawback e similares – contanto que sem excessos, isto é, dentro dos limites da desoneração – não configuram subsídios à exportação.

Em particular, o Anexo I do ASMC estabelece uma “Lista Ilustrativa” de subsídios à exportação. Entre as situações listadas que configuram subsídios proibidos à exportação, destacam-se os incisos (e) a (i):

- (e) isenção, remissão ou adiamento do recolhimento de tributos *diretos* (incidentes sobre salários, lucros, aluguéis, juros, royalties e outras formas de renda, ou ainda sobre propriedade), com relação a exportações;
- (f) deduções da base de cálculo de tributos *diretos* com relação a exportações, em valores que excedam as deduções permitidas, no que se refere à produção para consumo no mercado interno;
- (g) isenção ou remissão de tributos *indiretos* sobre a produção ou distribuição de mercadorias exportadas, em valor que exceda os tributos que seriam aplicáveis à produção e distribuição de mercadorias similares, vendidas no mercado interno;
- (h) isenção, remissão ou adiamento do recolhimento de tributos *indiretos* cumulativos (*prior stage cumulative indirect taxes*) **sobre bens e serviços (insumos)** usados na produção de produtos exportados, **em valor que exceda** a isenção, remissão ou adiamento aplicável na tributação de insumos usados na produção de produtos similares destinados ao mercado interno – ressalvando-se, no entanto, que os insumos podem, em qualquer hipótese, ficar isentos de tributação, se forem consumidos na produção do produto exportado (com ajustes normais referentes a resíduos industriais);
- (i) remissão ou drawback (restituição) de tributos e encargos sobre a importação, em valor que exceda aqueles recolhidos sobre os insumos importados, consumidos na produção do produto exportado (com ajustes normais referentes a resíduos industriais) – ressalvando-se, porém, que uma empresa pode utilizar insumos domésticos

em igual quantidade e com qualidade e características similares como *substitutos* dos produtos importados para fins do benefício do drawback, contanto que o período de tempo entre a importação e a exportação não ultrapasse dois anos.

Apesar da linguagem complexa, a leitura atenta da Lista Ilustrativa permite compreender que o objetivo é garantir que os regimes de Drawback ou semelhantes não sejam utilizados de modo abusivo, ou seja, que se restrinjam a desonerar as exportações, no que se refere a tributos internos que incidirão no mercado de destino, mas sem isentar ou restituir valores que excedam os tributos internos normalmente aplicáveis no caso de venda no mercado interno. Reforça-se, portanto, que, não havendo excesso, os regimes de Drawback e similares são permitidos, não infringindo qualquer regra da OMC.

Na prática, a comparação entre os tributos isentos, suspensos ou restituídos em operações de Drawback e os tributos que incidiriam caso os produtos fossem destinados ao mercado interno (e não exportados) – especialmente num sistema tributário complexo como o brasileiro – não é necessariamente tarefa simples.

Para auxiliar na execução de tal tarefa, há ainda outras disposições, nos Anexos II e III do ASMC, com diretrizes mais detalhadas sobre os incisos (h) e (i) da Lista Ilustrativa, respectivamente sobre como avaliar: a) o consumo de insumos na produção de mercadorias exportadas; e b) se a restituição de tributos sobre insumos (sejam bens ou serviços), adquiridos no mercado interno em sistemas de Drawback substituição, excede ou não a tributação aplicada sobre os insumos importados, efetivamente utilizados na produção das mercadorias exportadas.

O que se pode concluir, em síntese, é que é perfeitamente possível que a proposta apresentada neste estudo seja implementada de maneira compatível com as regras da OMC. Isso porque a proposta visa simplesmente desonerar os insumos utilizados na produção de bens a serem exportados, de modo a garantir a plena aplicação do princípio da tributação no destino, sem excessos capazes de configurar um subsídio proibido à exportação.

Não há dúvida de que as regras da OMC permitem desonerar quaisquer insumos para tais fins, sejam bens ou serviços, contanto que se cuide para evitar que a isenção, restituição ou suspensão de tributos venha a exceder a tributação que normalmente incidiria se o bem final, em lugar de ser exportado, fosse consumido no mercado interno.



CONCLUSÃO



A elevada e complexa tributação brasileira sobre a aquisição de serviços, em associação com o caráter cumulativo dos tributos incidentes sobre serviços nacionais e importados, e a relevância dessas atividades para o setor exportador brasileiro, formam, em conjunto, as principais justificativas econômicas para a adoção de um regime especial, voltado para a desoneração dos serviços empregados na produção destinada ao mercado externo.

A tributação incidente sobre serviços equivale a até 4,6% do valor da produção final dos itens a serem exportados, podendo ultrapassar 7% para algumas cadeias fortemente exportadoras. A potencial desoneração promoveria ampliação da competitividade, com conseqüente geração de crescimento da produção, no nível de emprego e de renda das cadeias exportadoras brasileiras.

A melhora da competitividade exportadora brasileira é, com efeito, o principal objetivo de tal regime, de forma análoga ao existente para mercadorias com os regimes aduaneiros, como Drawback, Recof/Recof-Sped e seus similares.

Para superar o desafio da vinculação entre os serviços contratados e os volumes exportados, ao invés de vinculação física – critério tradicionalmente previsto nos regimes de desoneração de bens utilizados como insumos – propõe-se a determinação de vinculação pelo uso. Com isso, torna-se viável desenhar regras similares aos regimes de bens para o caso de serviços, definindo parâmetros sobre a representatividade das exportações para vincular o serviço adquirido à produção voltada para o mercado externo.

A implementação de um regime especial para serviços é viável e racional. Com diretrizes e regras bem definidas, o regime especial tem elevado potencial para promover aumento de competitividade das exportações brasileiras, sem violar ou contrariar as regras de comércio internacional, acordadas no âmbito da OMC.



REFERÊNCIAS

ARNOLD, Jens Matthias; JAVORCIK, Beata S.; MATTOO, Aaditya. Does services liberalization benefit manufacturing firms? **Policy Research Working Papers**, n. 4109, 2007.

ARNOLD, J. M. *et al.* Services reform and manufacturing performance: evidence from India. **Economic Journal**, out. 2016

BAS, M. Input-trade liberalization and firm export decisions: evidence from Argentina. **Journal of Development Economics**, v. 97, n. 2, p. 481-493, mar. 2012.

BAS, M. Does Services liberalization affect manufacturing firm's export performance? evidence from India. **Journal of Comparative Economics**, 2014.

BEVERERELLI *et al.* Services trade policy and manufacturing productivity: the role of institutions. **Journal of International Economics**, v. 104, p. 166-182, jan. 2017.

BRACCINI, B. Z.; PLASTINA, E. G. **Análise da tributação na importação de serviços técnicos: um estudo comparativo com a tributação incidente nas transações domésticas**. 2017. TCC (Graduação em Ciências Contábeis) – Faculdade de Ciências Economicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Rio Grande do Sul, 2017.

CNI. **Tributação sobre importação de serviços: impactos, casos e recomendações de políticas**. Brasília: CNI, 2013.

CNI. **Comparação internacional da tributação nas importações de serviços**. Brasília: CNI, 2016.

FERRAZ, L. **Ampliando a participação do Brasil no comércio global de serviços**. [S.l.: s.n.], 2019.

FFRENCH-DAVIS, R. The impact of exports on growth in Chile. **Cepal Review**, v. 76, abr. 2002.

FUNCEX. **Exportações brasileiras – valor (US\$)**. [S.l.: s.n.], 2016.

IBGE. **Sistema de Contas Nacionais (SCN), 2005**. 2015. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/contas-nacionais/9085-matriz-de-insumo-produto.html?edicao=10787&t=resultados>. Acesso em: 03 fev. 2020.

IBGE. **Sistema de Contas Nacionais (SCN), 2015**. 2015. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/comercio/9052-sistema-de-contas-nacionais-brasil.html?edicao=17895&t=sobre>. Acesso em: 02 dez. 2019.

INVEST & EXPORT BRASIL. **Cartilha Drawback Integrado**. 2016. Disponível em <http://www.investexportbrasil.gov.br/cartilha-do-drawback-integrado?l=pt-br>. Acesso em: 02 dez. 2019.

LOS, Bart; TIMMER, Marcel P.; DE VRIES, Gaaitzen J. How global are global value chains? a new approach to measure international fragmentation. **Journal of Regional Science**, v. 55, n. 1, p. 66-92, 2015.

MAH, J. The effect of duty drawback on export promotion: the case of Korea. **Journal of Asian Economics**, v.18, n. 6, p. 967-973, dez. 2007.

OCDE. Trade in Value Added and Global Value Chains. Disponível em: https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=TIVA_2018_C1. Acesso em: 26 ago.2020.

OCDE. **Domestic and Foreign services value added share of gross exports**. 2016. Disponível em: <https://data.oecd.org/trade/domestic-value-added-in-gross-exports.htm>. Acesso em: 02 dez. 2019.

OMC. Commercial services imports by sector [EBOPS 2002]. Disponível em: <https://data.wto.org/>. Acesso em: 26 ago. 2020.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO - OMC. **Acordo geral sobre tarifas aduaneiras e comércio 1947 (GATT 47)**. 1948. Disponível em: <http://www.mdic.gov.br/index.php/comercio-exterior/negociacoes-internacionais/1885-omc-acordos-da-omc>. Acesso em: 24 ago. 2020.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO - OMC. **Agreement on subsidies and countervailing measures**. 2014. Disponível em https://www.wto.org/english/docs_e/legal_e/24-scm_03_e.htm#articleXXXIIhttps://www.wto.org/english/docs_e/legal_e/24-scm_03_e.htm#articleXXXII. Acesso em 20 mar. 2020.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO - OMC. **Negotiating history of footnote 61 of the agreement on subsidies and countervailing measures**. 1995. Disponível em https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S009-DP.aspx?language=E&CatalogueIdList=13170&CurrentCatalogueIdIndex=0&FullTextHash=371857. Acesso em: 20 mar. 2020.

SILVA, Renato Agostinho da. **O regime de drawback e sua contribuição para as exportações dos setores industriais brasileiros**. 2014. 81 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade de Brasília, Brasília, 2014.

TIMMER, Marcel P. et al. **An illustrated user guide to the world input-output database: the case of global automotive production**. Review of International Economics, v. 23, n. 3, p. 575-605, 2015. Acesso em 26 de ago. de 2020.

TIMMER, Marcel P. *et al.* **An anatomy of the global trade slowdown based on the WIOD 2016 Release**. 2016. Disponível em: <http://www.ggdc.net/publications/memorandum/gd162.pdf>. Acesso em: 02 dez. 2019.

ZHANG, L.; SCHIMANSKI, S. **Cadeias Globais de Valor e os países em desenvolvimento**. [S.l.: s.n.], 2014.

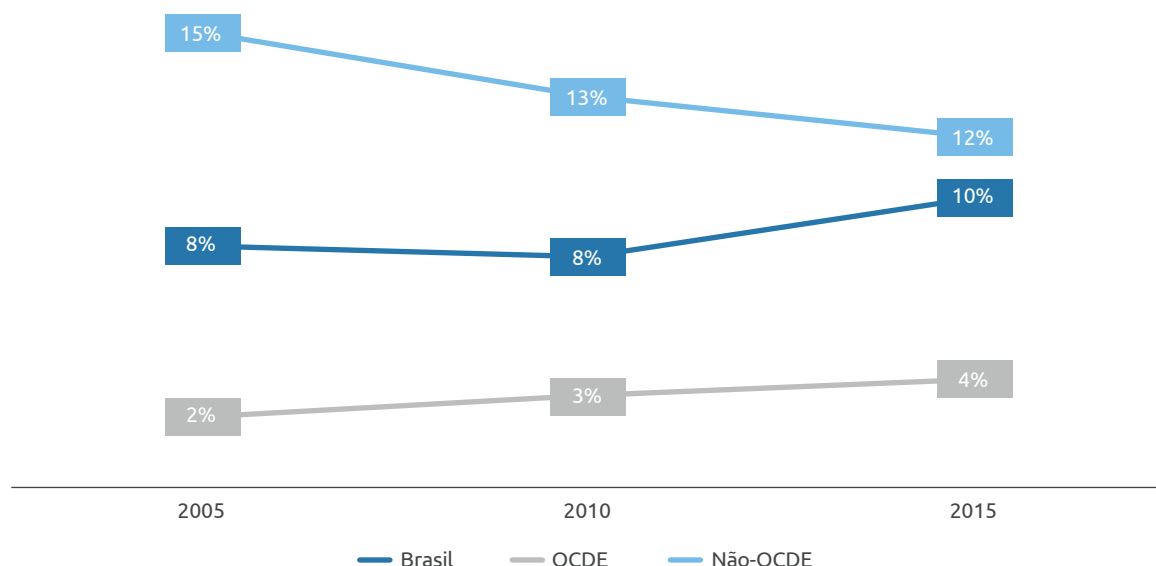


APÊNDICE A: COMPLEMENTO DOS DADOS SOBRE A AGREGAÇÃO DE VALOR DE SERVIÇOS E IMPORTAÇÕES

O Indicador TiVA é interessante, quando se faz necessário aferir a contribuição do valor adicionado de serviço estrangeiro no valor adicionado total de serviços no Brasil, ou seja, o quanto é agregado de valor nacionalmente e o quanto é incorporado de outras economias.

Por esse indicador (Gráfico 1), é possível observar que cerca de 10% da adição de valor de serviços são gerados fora do Brasil, índice acima dos países da OCDE, que concentram as economias mais avançadas e que, portanto, têm maior capacidade de concentrar a adição de valor dentro do bloco.

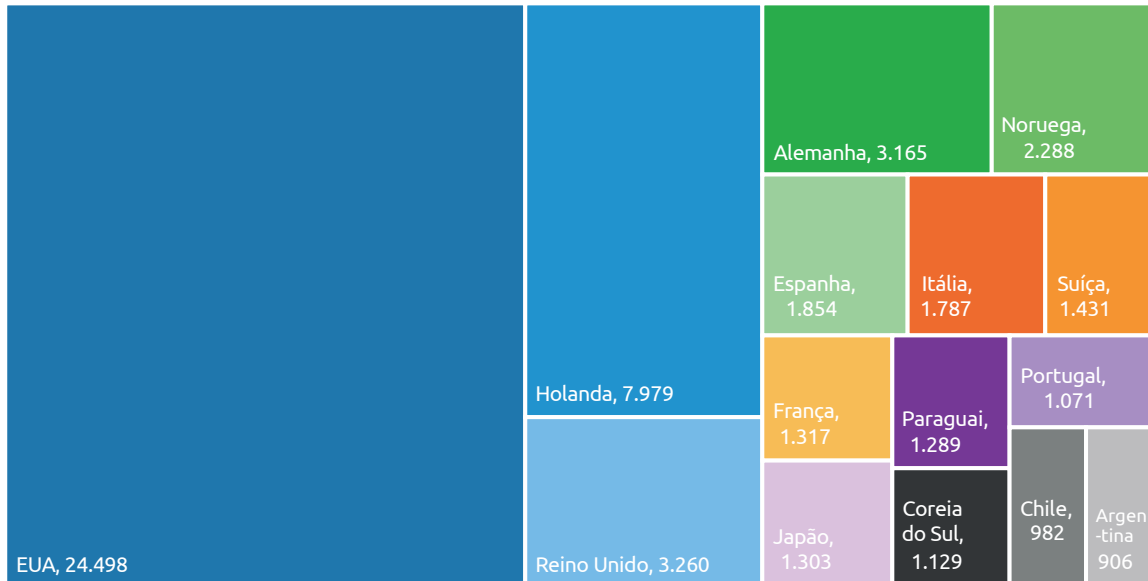
GRÁFICO 1 – Valor adicionado estrangeiro de serviços como proporção do valor agregado total de serviços (%), 2005, 2010 e 2015)



Fonte: OCDE, Trade in Value Added and Global Value Chains, 2015. Elaboração LCA Consultores.

Os serviços importados pelo Brasil têm origem em países avançados, como EUA e União Europeia, com 72% do valor adicionado de serviços importados. O gráfico 2 apresenta os países mais relevantes nesse comércio com o Brasil.

GRÁFICO 2 – Composição das origens das importações de serviços do Brasil (US\$ bi, 2012)

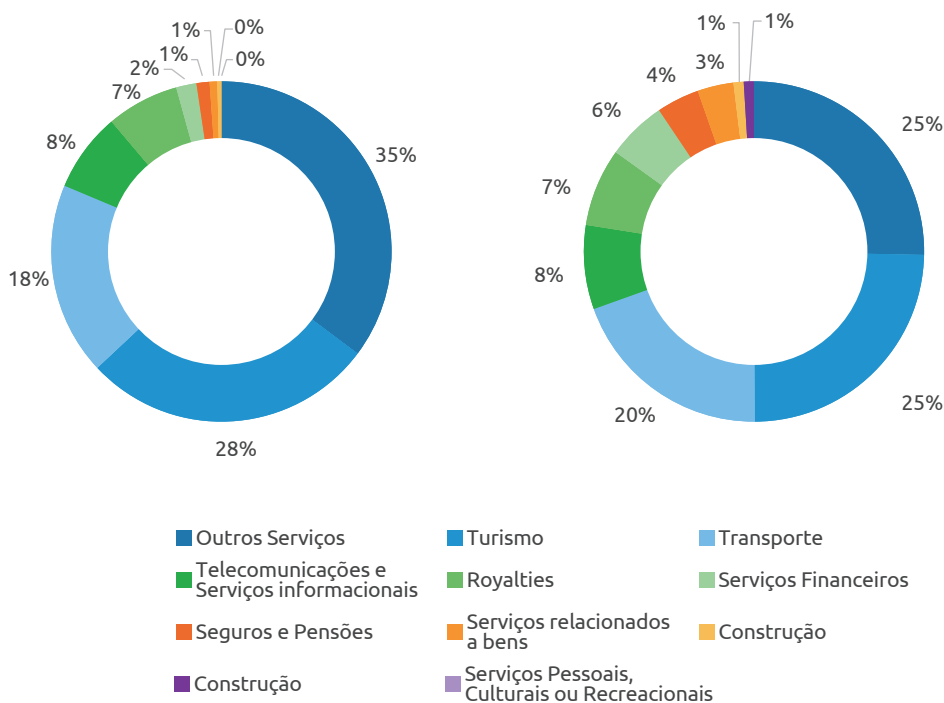


Fonte: OCDE. Elaboração LCA Consultores.

Nota: Valor dos Serviços importados pelo Brasil (2012). Nota: Esses 15 países representam 81% do total de serviços.

Sobre o perfil dos serviços importados, o Brasil segue o padrão mundial (Gráfico 3). O grupo de “Outros serviços” (composto por P&D, consultorias, serviços técnicos de comércio) é o mais relevante tanto no Brasil como na média dos países avançados, com maior intensidade no Brasil (35% vs 25%). Participação de turismo, transporte e telecomunicação com destaque.

GRÁFICO 3 – Perfil dos serviços Importados – Brasil e Países Avançados (2018)



Fonte: OMC. Indicador: Commercial services imports by sector. Elaboração: LCA Consultores – Serviços importados pelo Brasil (2018) – [EBOPS 2002].

Nota 1: Outros serviços - Serviços de P&D, de Administração e Consultoria e Serviços Técnicos relacionados ao comércio.

Nota 2: Turismo – Business e Lazer.

Nota 3: Royalties - Cobranças pelo uso de propriedade intelectual, franquias, marcas e licenças.

Nota 4: Países Avançados - EUA, Canadá, Japão, França, Itália, Reino Unido e Alemanha (2018).



APÊNDICE B: SETORES DE SERVIÇOS CONSIDERADOS NA TABELA 1

LISTA DE SERVIÇOS CONSIDERADOS NA TABELA 1

Serviços considerados em 2005: Comércio; Transporte de carga; Transporte de passageiro; Correios; Serviços de informação; Intermediação financeira e seguros; Serviços imobiliários e aluguel; Aluguel imputado; Serviços de manutenção e reparação; Serviços de alojamento e alimentação; Serviços prestados às empresas; Educação mercantil; Saúde mercantil; Serviços prestados às famílias; Serviços associativos; Serviços domésticos; Educação pública; Saúde pública; Serviço público e seguridade social.

Serviços considerados em 2015: Manutenção, reparação e instalação de máquinas e equipamentos; Eletricidade, gás e outras utilidades; Edificações; Serviços especializados para construção; Comércio por atacado e varejo; Transporte terrestre de carga; Transporte terrestre de passageiros; Transporte aquaviário; Transporte aéreo; Armazenamento e serviços auxiliares aos transportes; Correios e outros serviços de entrega; Serviços de alojamento em hotéis e similares; Serviços de alimentação; Livros, jornais e revistas; Serviços cinematográficos, música, rádio e televisão; Telecomunicações, TV por assinatura e outros serviços relacionados; Desenvolvimento de sistemas e outros serviços de informação; Intermediação financeira, seguros e previdência complementar; Aluguel efetivo e serviços imobiliários; Serviços jurídicos, contabilidade e consultoria; Serviços de arquitetura e engenharia; Publicidade e outros serviços técnicos; Aluguéis não imobiliários e gestão de ativos de propriedade intelectual; Condomínios e serviços para edifícios; Outros serviços administrativos; Educação privada; Saúde privada; Serviços de artes, cultura, esporte e recreação.

CNI

Robson Braga de Andrade
Presidente

DIRETORIA DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL – DDI

Carlos Eduardo Abijaodi
Diretor de Desenvolvimento Industrial

Gerência Executiva de Assuntos Internacionais

Diego Zancan Bonomo
Gerente-Executivo de Assuntos Internacionais

Gerência de Política Comercial

Constanza Negri Biasutti
Gerente de Política Comercial

Alessandra Matos

Leandro Barcelos

Ronnie Pimentel

Viviane Franco

Equipe Técnica

DIRETORIA DE COMUNICAÇÃO – DIRCOM

Ana Maria Curado Matta
Diretora de Comunicação

Gerência de Publicidade e Propaganda

Armando Uema
Gerente de Publicidade e Propaganda

Katia Rocha

Coordenadora de Gestão Editorial

Walner de Oliveira

Produção Editorial

DIRETORIA DE SERVIÇOS CORPORATIVOS – DSC

Fernando Augusto Trivellato
Diretor de Serviços Corporativos

Superintendência de Administração – SUPAD

Maurício Vasconcelos de Carvalho
Superintendente Administrativo

Alberto Nemoto Yamaguti

Normalização

LCA Consultores

Gustavo Madi Rezende

Verônica Lazarini Cardoso

Karen Codazzi

Fernando Silveira

Gustavo Villabruna

Equipe Técnica

Fialho Salles Advogados

Lucas Spadano – parte OMC
Consultor

José Paulo Oliveira

Revisão Gramatical

Editorar Multimídia

Projeto Gráfico e Diagramação

 cni.com.br

 [/cnibrasil](https://www.facebook.com/cnibrasil)

 [@CNI_br](https://twitter.com/CNI_br)

 [/cni](https://www.instagram.com/cnibr)

 [/cniweb](https://www.youtube.com/cniweb)

 [/company/cni-brasil](https://www.linkedin.com/company/cni-brasil)

Produção

INDÚSTRIA

Serviços