

De: AZEVEDO SETTE ADVOGADOS ASSOCIADOS

P/: SUBSECRETARIA DE OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR (SUEXT)

Ref: JOF-1412/2019, PROJETO BRA/18/023

**ANÁLISE DA PRÁTICA INTERNACIONAL RELATIVA À INSERÇÃO DE SERVIÇOS
EM REGIMES ADUANEIROS ESPECIAIS DE INDUSTRIALIZAÇÃO PARA
EXPORTAÇÃO**

Memorando de pesquisa:

Índia

Sumário

Introdução	2
1. Indicação dos serviços abrangidos pelo regime, abordando eventuais restrições e exceções	2
2. Indicação dos possíveis beneficiários do regime, abordando eventuais restrições e exceções	3
3. Forma como a empresa interessada deve requerer o benefício.....	3
4. Modo como se dá a análise e a concessão do regime pela autoridade competente.....	5
5. Modalidades existentes (suspensão, isenção ou restituição de tributos).....	7
6. Tributos abrangidos pelo benefício	7
7. Documentos físicos ou eletrônicos utilizados para comprovar a operação	8
8. Normas e procedimentos aplicáveis à operação.....	9
9. Representatividade (%) do valor das exportações amparadas pelo regime em relação às exportações totais.....	10
10. Dados estatísticos sobre a utilização do regime naquele país, se estiverem disponíveis ..	11
11. Conclusão	11
Referências.....	12

Introdução

Desde julho de 2017, a Índia possui um sistema tributário baseado em um imposto sobre bens e serviços (*Goods and Services Tax*, doravante GST). Neste sistema, as regras de drawback, presentes nas *Customs and Central Excise Duty Drawback Rules, 2017*, não contemplam insumos com natureza de serviços no âmbito do regime de drawback ou assemelhados. Porém, antes da implementação da GST, o regime de drawback da Índia contemplava insumos com natureza de serviços relacionados à fabricação de bens para exportação. Considerando o objeto do Projeto, este regime será objeto do presente relatório.

1. Indicação dos serviços abrangidos pelo regime, abordando eventuais restrições e exceções

Antes da implementação da GST, a base legal para o regime de drawback na Índia eram as Regras de Drawback de 1995, reformadas em 2008 (*Customs, Central Excise Duties & Service Tax Drawback Rules, 1995, 2008 amendment*). O artigo 2(a) das Regras de Drawback definia drawback, em relação a bens manufaturados na Índia e exportados, como:

o desconto de direito ou imposto, conforme o caso, cobrável sobre quaisquer materiais importados ou sujeitos a imposto seletivo, ou sobre serviços tributáveis utilizados como insumos-serviços na manufatura de tais bens.

Quanto à definição de insumos-serviços, o artigo 2(da) das Regras de Drawback fazia referência à definição deste termo nas Regras de Crédito CENVAT de 2004 (*CENVAT Credit Rules, 2004*). Essas regras, por sua vez, definiam no artigo 2(l) os “insumos-serviços” como quaisquer serviços:

- (i) utilizados por um provedor de serviço tributável para a provisão de um serviço resultante (*output service*), ou

- (ii) utilizados por um produtor, seja direta ou indiretamente, em relação à manufatura ou na manufatura de produtos finais e despacho de produtos finais até o local de remoção, incluindo serviços em relação à instalação, modernização, renovação ou reparação de fábrica, local de provedor de serviço resultante ou escritório relacionado a tal fábrica ou local, publicidade ou promoção de vendas, pesquisa de mercado, armazenagem até o local de remoção, compra de insumos, atividades relacionadas aos negócios, tais como contabilidade, auditoria, financiamento, recrutamento e controle de qualidade, capacitação e treinamento, redes de computadores, ranqueamento de crédito, registro de ação, e segurança, transporte interno de insumos ou bens de capital e transporte externo até o local de remoção.

2. Indicação dos possíveis beneficiários do regime, abordando eventuais restrições e exceções

O regime de drawback indiano sob análise, nos termos do artigo 2(a) das Regras de Drawback, aplicava-se a qualquer bem manufaturado na Índia e exportado. Os bens elegíveis ao regime dispunham-se em uma lista por códigos tarifários, seguindo a nomenclatura indiana.

3. Forma como a empresa interessada deve requerer o benefício

As Regras de Drawback dividiam o procedimento de requisição e concessão do benefício conforme os bens fossem exportados pelo correio, ou não.

Segundo o artigo 11(1) das Regras de Drawback, quando os bens fossem exportados por correio, (a) da embalagem externa com o endereço do consignatário deveria também constar em letras maiúsculas os termos “DRAWBACK EXPORT” e (b) o exportador deveria entregar à autoridade postal competente, além da correspondência ou pacote, um

formulário preenchido na forma especificada, em quadruplicata.¹ A data de recebimento do formulário pelo agente aduaneiro das autoridades postais era considerada como a data da requisição do benefício, nos termos do artigo 11(2). Caso houvesse incompletude do formulário, o exportador era informado em até quinze dias e a requisição era considerada como não recebida (artigo 11(3)). O exportador tinha trinta dias para cumprir as deficiências identificadas e reenviar o formulário e a nova data da requisição era a data do recebimento da resposta do exportador pelo agente aduaneiro (artigo 11(4)).

No caso de bens exportados por quaisquer outros meios que não os correios, o artigo 12(1) estipulava que os exportadores: (a) declarassem na nota de transporte (*shipping bill*) ou nota de exportação (*bill of export*) a descrição, quantidade e outras particularidades necessárias para que o agente aduaneiro decidisse se os bens eram elegíveis ao drawback, a qual(is) alíquota(s), além de declararem: (i) que um pedido de drawback estava sendo realizado, (ii) que nenhum outro pedido estava sendo realizado sob outras regras ou regimes quanto a direitos aduaneiros e imposto seletivo central, sobre materiais de empacotamento, embalagem, materiais e quanto a tributos sobre serviço pagos em insumos-serviços utilizados na manufatura de bens exportados para os quais o drawback era solicitado, e (b) fornecessem ao agente aduaneiro cópia da fatura de transporte ou qualquer outro documento que contivesse os detalhes da descrição, quantidade e valor dos bens a serem exportados.

Nos casos em que a alíquota de drawback fosse determinada de forma específica, o artigo 12(2) impunha uma declaração adicional na nota de transporte ou nota de exportação que: (a) não houve mudança na fórmula de manufatura e quantidade por unidade dos materiais ou componentes importados, se o caso, usados na manufatura dos bens exportados e (b) os materiais ou componentes cuja importação foi declarada no pedido de determinação de alíquota específica continuam a serem importados e não estão sendo obtidos no mercado interno.

¹ Vide formulário Form for claim of drawback under Rule 11, disponível em https://www.servicetax.gov.in/htdocs-cbec/customs/forms_pdf/forms_idx_final, acesso em 11 de maio de 2020.

O pedido de drawback contemplava, nos termos do artigo 13(1) das Regras de Drawback, triplicata da nota de transporte para exportação de bens, que era considerada como pedido de drawback na data em que o agente aduaneiro autorizava a liberação e transporte dos bens para exportação. O pedido de drawback deveria ser acompanhado dos seguintes documentos, conforme o artigo 13(2): (i) cópia do contrato de exportação ou carta de crédito, conforme o caso, (ii) cópia do romaneio de carga (*packing list*), (iii) cópia do formulário ARE-1, se o caso,² (iv) apólice de seguro, sempre que necessário, e (v) cópia da comunicação sobre a alíquota de drawback quando o pedido dizia respeito a uma alíquota determinada de forma específica. No caso de notas de transporte em formato eletrônico pelo sistema *Electronic Data Interchange* (EDI), a própria nota de transporte era considerada como o pedido de drawback (artigo 13(5)).

Caso o pedido de drawback estivesse incompleto de forma material ou desacompanhado dos documentos requeridos, ele seria devolvido à solicitante em até dez dias para emenda (artigo 13(3)).

4. Modo como se dá a análise e a concessão do regime pela autoridade competente

O artigo 8(1) das Regras de drawback limitava a aplicabilidade do drawback, em casos de transporte por qualquer meio que não os correios,³ a bens que deem ensejo a uma alíquota mínima de drawback equivalente a 1% do valor FOB dos bens, exceto casos em que o montante de drawback por embarque exceda 500 rúpias. Além disso, o artigo 8A estatuiu que o drawback não seria superior a um terço do preço de mercado do produto exportado.

Além disso, o regime de drawback era mutuamente excludente a outros regimes e isenções ou reduções de direitos e tributos. Nesse sentido, o montante a título de

² Vide formulário Form for claim of drawback under Rule 13, disponível em https://www.servicetax.gov.in/htdocs-cbec/customs/forms_pdf/forms_idx_final, acesso em 11 de maio de 2020.

³ Há outra exceção específica para exportações no cumprimento de obrigações via licenças antecipadas, conforme dispõe o artigo 8(1)(a) das Regras de Drawback. Essa exceção não será objeto de análise, por não ter relevância direta para o objeto do relatório.

drawback deveria ser reduzido proporcionalmente tendo em conta outros benefícios e o drawback era condicional ao pagamento dos direitos e tributos abrangidos.

Na determinação do montante ou alíquota para drawback, as Regras de Drawback determinavam, no artigo 3(2), que o Governo Central tivesse em conta: (a) a quantidade média ou valor médio de cada classe ou descrição de materiais a partir do qual uma classe particular de bens é ordinariamente produzida ou manufaturada na Índia, (b) a quantidade média ou valor médio dos materiais importados ou sujeitos a imposto seletivo utilizados para produção ou manufatura na Índia de uma classe de produtos em particular, (c) o montante médio de direitos pagos em materiais importados ou sujeitos a imposto seletivo usados na manufatura de semimanufaturados, componentes e produtos intermediários que são usados na manufatura de bens, (d) o montante médio de direitos pagos em materiais gastos (*waste*) e agentes catalíticos no processo de manufatura, desde que qualquer material gasto ou agente catalítico que for reutilizado em qualquer processo de manufatura ou vendido, a média do montante de direitos sobre o material gasto ou agente catalítico reutilizado ou revendido será deduzida, (e) a média do montante de direitos pagos em materiais importados ou sujeitos a imposto seletivo utilizados para conter ou embalar os bens exportados, (f) a média do montante de imposto pago sobre serviços tributáveis que sejam utilizados como insumos-serviços para a manufatura ou processamento ou contenção ou embalagem dos bens exportados, (g) qualquer outra informação que o Governo Central possa considerar relevante para o propósito.

Caso não houvesse uma alíquota ou montante de drawback pré-estipulado para o bem em questão, o artigo 6(1) das Regras de Drawback dispunha que o fabricante ou exportador poderia solicitar ao Comissário Central de Imposto Seletivo ou o Comissário Central de Aduanas e Imposto Seletivo Central com jurisdição sobre o local de estabelecimento fabricante a determinação do montante ou alíquota de drawback.⁴ No pedido, a solicitante deveria incluir os fatos relevantes, incluindo a proporção em que materiais ou componentes ou insumos-serviços eram utilizados na produção ou

⁴ Essa opção era sujeita ao fato de que o valor dos bens exportados, conforme nota de exportação, fosse superior ao valor dos materiais importados, podendo haver exigência de agregação de valor mínimo, conforme artigo 8(2) das regras de drawback.

manufatura dos bens e os direitos pagos em tais materiais ou componentes ou os impostos pagos sobre os insumos-serviços.⁵

O fabricante ou exportador também podia solicitar a revisão do montante ou alíquota de drawback caso entendesse que o benefício fosse inferior a quatro quintos dos direitos ou impostos pagos sobre os materiais ou componentes ou serviços-insumos utilizados na produção ou manufatura dos bens (artigo 7 das Regras de Drawback). Nesse caso, devia ser feita uma solicitação por escrito ao Comissário Central de Imposto Seletivo ou o Comissário Central de Aduanas e Imposto Seletivo Central com jurisdição sobre o local de estabelecimento fabricante, que determinaria o montante ou alíquota de drawback. No pedido, a solicitante deveria incluir os fatos relevantes, incluindo a proporção em que materiais ou componentes ou insumos-serviços eram utilizados na produção ou manufatura dos bens e os direitos pagos em tais materiais ou componentes ou os impostos pagos sobre os insumos-serviços. Após análise, poderia ser pago ao exportador um montante a título de drawback diferente do estabelecido, desde que o montante estabelecido de forma geral fosse menos de quatro quintos da alíquota determinada.⁶

5. Modalidades existentes (suspensão, isenção ou restituição de tributos)

O regime de drawback indiano que abrangia serviços-insumos aplicava-se na modalidade restituição de tributos, dado que compreendia a devolução de valor pago a título de direitos e impostos na produção de bens exportados.

6. Tributos abrangidos pelo benefício

O regime de drawback indiano abrangia, quanto a materiais, direitos aduaneiros e imposto seletivo central e, quanto a serviço, o imposto sobre serviços.

⁵ Havia ainda, nos termos do artigo 6(2) das Regras de Drawback, a possibilidade de solicitar o arbitramento de um montante provisório de drawback, sujeito a prévia garantia ou compromisso de devolução de eventual montante excessivo e ajuste futuro.

⁶ Assim como no caso acima, havia previsão de solicitação de montante a título provisório, segundo o artigo 7(3).

Porém, é importante ressaltar que, como o drawback indiano se aplicava via restituição de direitos e tributos a um montante que, de forma geral, era um percentual fixo do valor FOB dos bens exportados, poderia não haver correspondência direta entre o montante restituído a título de drawback e os direitos e tributos restituídos. Além disso, o governo da Índia não possuía ou não aplicava um sistema que garantisse correspondência entre os tributos abrangidos e a restituição via drawback. Por essas razões, o regime de drawback indiano não possui aceitação geral no plano internacional à luz das regras da OMC.

Nesse sentido, autoridades investigadoras de defesa comercial como o Departamento de Comércio dos Estados Unidos e a Comissão Europeia têm considerado o sistema de drawback indiano como sujeito a medidas compensatórias, considerando que (i) o governo da Índia não implementa um sistema que permita confirmar quais insumos são consumidos na produção dos bens exportados e em que valores e (ii) os tributos restituídos representam uma receita da qual o governo abdica, exclusivamente no caso de exportações.⁷ Note-se que Subsecretaria de Defesa Comercial e Avaliação de Interesse Público (SDCOM) da Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) no Brasil adota entendimento similar acerca do drawback indiano.⁸

7. Documentos físicos ou eletrônicos utilizados para comprovar a operação

Os documentos utilizados para comprovar a operação eram os mesmos listados no item 4 em relação ao pedido.

⁷ Ver, por exemplo, Estados Unidos, *Decision Memorandum for the Preliminary Results of the Countervailing Duty Administrative Review: Certain Corrosion-Resistant Steel Products from India* 3 de agosto de 2018, União Europeia, *Commission Implementing Regulation (EU) No 2019/1286, of 30 July 2019 imposing a definitive countervailing duty on imports of certain polyethylene terephthalate originating in India*.

⁸ Ver, por exemplo, Brasil, Portaria SECINT 247/2019, 1 de abril de 2019.

8. Normas e procedimentos aplicáveis à operação

Segundo o artigo 13(4) das Regras de Drawback, o drawback era pago ao exportador no prazo de um mês após a data do pedido. Segundo a Lei Aduaneira (*Customs Act*, 1962), seção 75A, o pagamento do drawback após este prazo era feito com juros.

O pagamento do drawback (e, eventualmente, dos juros) era realizado pelo agente aduaneiro ao exportador ou seu representante, podendo haver a consolidação de pedidos e ajustes de montantes de drawback (e, eventualmente, dos juros) já pagos. Essa consolidação é feita por uma ordem de consolidação. A data do pagamento era a data de emissão do cheque ou do crédito na conta mantida junto à agência aduaneira (*Customs House*).

Caso o exportador recebesse valor inferior ao que seria devido pela aplicação da alíquota de drawback, o artigo 15 permitia a apresentação de um pedido de pagamento complementar em até três meses da data da definição da alíquota de drawback ou da data do pagamento ou compensação do drawback original, utilizando-se de formulário próprio.⁹ Este período podia ser estendido por até nove meses adicionais caso o exportador houvesse sido impedido de submeter o pedido complementar, por causa suficiente.

Caso o exportador recebesse valor superior ao que seria devido, mediante solicitação do agente aduaneiro, deveria devolver o valor recebido em excesso, segundo o artigo 16 das Regras de Drawback. Na falta de devolução, a Lei Aduaneira estipula procedimentos de cobrança. Caso o recebimento dos valores se desse posteriormente à devolução do valor que fora recebido a título de drawback, o drawback correspondente seria repago ao exportador (artigo 16A(4)).

Além disso, conforme o artigo 16A, caso o drawback fosse pago e os valores referentes à exportação não fossem recebidos no período estabelecido na Lei de Gerenciamento de

⁹ Vide formulário Application for supplementary claim for drawback under Rule 15 of Customs and Central Excise Duties Drawback Rules, 1995, disponível em https://www.servicetax.gov.in/htdocs-cbec/customs/forms_pdf/forms_idx_final, acesso em 11 de maio de 2020.

Câmbio (*Foreign Exchange Management Act*, 1999), o drawback devia ser recuperado mediante solicitação ao exportador. Caso apenas parte do valor referente à exportação fosse recebido, o montante de drawback a ser devolvido era calculado proporcionalmente. Os procedimentos de cobrança e devolução descritos acima também se aplicavam nesses casos.

Finalmente, caso o exportador ou seu agente autorizado não fossem capazes, por razões fora de seu controle, de cumprir alguma regra referente ao regime, mediante solicitação fundamentada por escrito, o Governo da Índia poderia isentar o exportador ou agente do cumprimento da regra em questão e permitir o drawback, nos termos do artigo 17 das Regras de Drawback.

As Regras de Drawback, no artigo 9, conferiam poder de requisição de informações, documentos e livros às autoridades designadas, (a) de forma a determinar a classe e descrição dos materiais ou componentes ou insumos-serviços utilizados na produção ou manufatura de bens, ou para determinar o montante de direitos ou tributos pagos em tais materiais ou componentes ou insumos-serviços, (b) verificar a correção de qualquer informação submetida por qualquer fabricante ou exportador ou pessoa em relação à determinação da alíquota de drawback, (c) verificar a correção de qualquer pedido de drawback, ou (d) obter qualquer informação considerada relevante ou útil.

Além disso, pelo disposto no artigo 10, as autoridades designadas possuíam direito de acesso a qualquer tempo razoável aos locais onde os bens eram manufaturados, de forma a permitir inspeção do processo e dos materiais ou componentes utilizados na manufatura dos bens, análise da elegibilidade dos bens, ou montante ou alíquota particular de drawback segundo as Regras (artigo 10).

9. Representatividade (%) do valor das exportações amparadas pelo regime em relação às exportações totais

Não foram encontrados estudos sobre o percentual das exportações indianas amparadas pelo regime de drawback.

10. Dados estatísticos sobre a utilização do regime naquele país, se estiverem disponíveis

O sítio eletrônico do governo indiano Indian Customs Electronic Gateway (ICEGATE)¹⁰ apresenta informações sobre os montantes restituídos a título de drawback. O sítio eletrônico do Departamento de Comércio¹¹ apresenta informações sobre as exportações indianas. A partir de consultas periódicas aos sítios eletrônicos em referência, a Equipe Técnica formou uma base de dados de montantes restituídos a título de drawback e valores das exportações totais na condição FOB. A partir da comparação de dados de montantes restituídos a título de drawback e valores de exportações para o período de abril a junho de 2019, estima-se que 0,82% do valor total FOB exportado pela Índia tenha sido restituído a título de drawback.

11. Conclusão

O fato de a legislação indiana ter previsto a restituição de tributos acumulados ao longo da cadeia de exportação inclusive quanto a serviços prestados é relevante para o objeto do Projeto. É interessante notar que a previsão se aplicava antes da reforma tributária indiana pela qual se instituiu o GST, já que a complexidade do sistema tributário indiano, inclusive do ponto de vista da tributação de bens e serviços em diferentes níveis da estrutura de Estado (nacional e local) permitia algum paralelo com o Brasil.

Entretanto (e apesar de não ter sido encontrado pedido de consulta relacionados ao regime no âmbito da OMC), é necessário ressaltar que o regime de drawback objeto deste memorando foi objeto de diversas medidas compensatórias por parte de países

¹⁰ Indian Customs Electronic Gateway (ICEGATE) é o portal nacional da Alfândega da Índia do Conselho Central de Impostos Indiretos e Aduaneiros (CBIC) que fornece serviços de arquivamento eletrônico para o Comércio, Transportadoras de Cargas e outros Parceiros Comerciais eletronicamente. Importante ressaltar que as informações sobre o drawback indiano são disponibilizadas diariamente e estão em Rs. in Lakhs, disponível em <https://www.icegate.gov.in/jsp/DailyReport.jsp>, acesso em 21 e de julho de 2020.

¹¹ Department of Commerce, System on India's Monthly Trade, Export, Country-wise, values in Rs. Lacs, disponível em <https://commerce-app.gov.in/meidb/cntq.asp?ie=e>, acesso em 21 de julho de 2020.

importadores de produtos indianos, inclusive o Brasil. Este fato coloca dúvidas sobre a consistência do regime à luz das regras multilaterais.

Referências consultadas

BRASIL, Portaria SECINT 247/2019, 1 de abril de 2019.

COMISSÃO EUROPEIA, Commission Implementing Regulation (EU) No 2019/1286 imposing a definitive countervailing duty on imports of certain polyethylene terephthalate originating in India, 30 de julho de 2019.

ESTADOS UNIDOS, Decision Memorandum for the Preliminary Results of the Countervailing Duty Administrative Review: Certain Corrosion-Resistant Steel Products from India, 3 de agosto de 2018.

ÍNDIA, Customs, Central Excise Duties and Service Tax Drawback Rules, 1995, disponível em <https://www.cbic.gov.in/htdocs-cbec/customs/cs-act/formatted-htmls/cs-rulee>, acesso em 11 de maio de 2020.

ÍNDIA, CENVAT Credit Rules, 2004, disponível em <https://www.servicetax.gov.in/htdocs-cbec/excise/cxrules/new-cenvat-rules>, acesso em 11 de maio de 2020.

ÍNDIA, Customs Act, 1962, Seções 74-76, disponível em <https://www.cbic.gov.in/htdocs-cbec/customs/cs-act/cs-act-ch10-revised2>, acesso em 11 de maio de 2020.

ÍNDIA, Department of Commerce, System on India's Monthly Trade, Export, Country-wise, disponível em <https://commerce-app.gov.in/meidb/cntq.asp?ie=e>, acesso em 21 de julho de 2020.

ÍNDIA, Formulário, Form for claim of drawback under Rule 11, disponível em https://www.servicetax.gov.in/htdocs-cbec/customs/forms_pdf/forms_idx_final, acesso em 11 de maio de 2020.

ÍNDIA, Formulário, Form for claim of drawback under Rule 13, disponível em https://www.servicetax.gov.in/htdocs-cbec/customs/forms_pdf/forms_idx_final, acesso em 11 de maio de 2020.

ÍNDIA, Formulário, Application for supplementary claim for drawback under Rule 15 of Customs and Central Excise Duties Drawback Rules, 1995, disponível em https://www.servicetax.gov.in/htdocs-cbec/customs/forms_pdf/forms_idx_final, acesso em 11 de maio de 2020.

ÍNDIA, ICEGATE, Daily Reports, All India - Daily DBK Disbursal, disponível em <https://www.icegate.gov.in/jsp/DailyReport.jsp>, acesso em 21 de julho de 2020.