

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:**

**Austrália**

**Sumário**

Introdução.....	2
1. Regras e condições gerais do regime, com indicação da legislação básica .....	4
2. Modalidades existentes (suspensão, isenção ou restituição de tributos).....	5
3. Tributos abrangidos pelo benefício .....	6
4. Representatividade (%) do valor das exportações amparadas pelo regime em relação às exportações totais .....	7
5. Conclusão .....	7
Referências.....	8

## Introdução

A Austrália encontra-se no grupo de países que adotam os regimes de drawback e assemelhados em relação às mercadorias, mas não aos serviços. A Austrália possui diversos regimes aduaneiros que atuam na desoneração de insumos importados:

- i. Um regime de drawback, chamado de *Duty Drawback Scheme*, que permite aos importadores a obtenção de restituição do imposto de importação pago em bens importados que sejam tratados, processados ou incorporados em outros bens para exportação, ou que sejam reexportados sem utilização<sup>1</sup>. Não há previsão expressa da inclusão de serviços neste regime;
- ii. Um regime de restituição ou drawback, chamado de *Excise Refund or Drawback*, que permite aos importadores a restituição do *Excise Tax*<sup>2</sup> nas seguintes hipóteses: (a) devolução dos bens a instalações licenciadas para destruição ou fabricação adicional; (b) bens para os quais tenha sido pago imposto por engano; (c) bens que tenham se tornado impróprios para o consumo humano; (d) bens que tenham sido subsequentemente exportados.<sup>3</sup> Não há previsão expressa da inclusão de serviços neste regime;
- iii. Um regime denominado *Tariff Concession System* que permite a desoneração do imposto de importação para produtos que não sejam produzidos na Austrália ou que não possuam bens substitutos fabricados na Austrália.<sup>4</sup> Não há previsão expressa da inclusão de serviços neste regime;

---

<sup>1</sup> Export Concessions: Duty Drawback Scheme Fact Sheet, Austrália, disponível em: <https://www.abf.gov.au/exporting-subsite/files/fact-sheets/export-concessions-duty-drawback-scheme-fact-sheet.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>2</sup> O Excise Tax é aplicável a produtos alcoólicos, tabaco, combustível e produtos e petróleo. Na importação destes produtos, o Excise Tax é cobrado por meio de uma tarifa equivalente de importação. Desta forma, tais produtos, quando importados, são denominados 'Excise equivalente goods (EEGs)'. Disponível em: <https://www.ato.gov.au/Business/Excise-and-excise-equivalent-goods/>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>3</sup> Excise Refund or Drawback, Australian Taxation Office, disponível em: <https://www.ato.gov.au/Forms/Excise-refund-or-drawback/>, acesso em 11 de junho de 2020

<sup>4</sup> Tariff Concession Order, Australian Border Force, disponível em <https://www.abf.gov.au/importing-exporting-and-manufacturing/tariff-concessions-system/tariff-concession-order>, acesso em 11 de junho de 2020.

- iv. Um regime de armazenagem temporária denominado *Customs Warehouses*, pelo qual é concedido diferimento do pagamento dos impostos de importação para bens importados que fiquem armazenados em armazéns licenciados, até o momento de entrada para consumo no país. Os bens também podem ser exportados, sem o pagamento do imposto.<sup>5</sup> Não há previsão expressa da inclusão de serviços neste regime;
- v. Um regime denominado *Certain Inputs to Manufacture* que permite a importação de determinados materiais para industrialização, com isenção do imposto de importação, contanto que reste demonstrado que os produtos importados possuem melhor performance do que bens substitutos produzidos na Austrália. O regime conta com uma listagem de produtos específicos que podem se beneficiar do regime, que inclui, por exemplo, produtos químicos, plásticos, papéis, materiais metálicos, bens utilizados em embalagens de alimentos, dentre outros. Além de solicitação previa à importação dos bens, a concessão do regime também depende da demonstração, por perito independente, de que os produtos importados possuem uma vantagem na performance em relação aos produtos domésticos. Não há obrigação de exportar os produtos manufaturados sob o regime.<sup>6</sup> Não há previsão expressa da inclusão de serviços neste regime;
- vi. Por fim, o *Trade and Export Concession Scheme* (“TRADEX”) é um regime que concede a isenção do imposto de importação e do *Goods and Services Tax* (“GST”) para produtos importados destinados a reexportação ou para utilização como insumos em bens futuramente exportados. Sob o regime, bens devem ser exportados (a) na mesma condição que importados; (b) após o processamento ou tratamento dos bens; (c) após estes bens serem incorporados a outros bens.<sup>7</sup> Não há previsão expressa da inclusão de serviços neste regime;

<sup>5</sup> Customs Warehouses, Australian Border Force, Disponível em: <https://www.abf.gov.au/imports/files/fact-sheets/customs-warehouse-defer-duty-factsheet.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>6</sup> Certain Inputs to Manufacture Fact Sheet, Australian Border Force. Disponível em: <https://www.business.gov.au/-/media/Grants-and-programs/CIM/CIM--Fact-SheetPDF.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>7</sup> Tradex Scheme Factsheet, Australian Border Force. Disponível em: <https://www.business.gov.au/-/media/Grants-and-programs/Tradex/Tradex-scheme-factsheet-PDF.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

Os regimes pertinentes ao Projeto, por tratarem de insumos adquiridos para produtos que serão processados e posteriormente exportados, são o *Duty Drawback Scheme* e o *Tradex*. Este memorando descreve brevemente estes regimes, considerando, entretanto, que estes não se aplicam a serviços utilizados como insumos ou associados à entrega de bens exportáveis.

Ademais, no decorrer da pesquisa, constatou-se que a legislação australiana estipula isenções do GST, um imposto sobre valor agregado, para o fornecimento de serviços que são insumos para bens exportados ou relacionados à exportação de bens. Dada a conexão do tema com o objeto de estudo, o presente relatório inclui os achados da Equipe Técnica referentes à relação entre serviços e exportações de bens no âmbito da legislação do GST australiano.

## **1. Regras e condições gerais do regime, com indicação da legislação básica**

A legislação básica do *Duty Drawback Scheme* é composta pelo Customs Act 1901<sup>8</sup> e pelo Customs Regulation 2015<sup>9</sup>. O regime de drawback permite às empresas obter a restituição do imposto de importação para bens que sejam exportados sem utilização ou passem por tratamento, processamento ou sejam incorporados em outros bens para exportação.

O *drawback* pode ser solicitado em até quatro anos após a exportação dos bens. Pedidos de *drawback* devem ser realizados por sistema eletrônico, por meio do *Integrated Cargo System* e não demandam a apresentação de documentação adicional. As autoridades aduaneiras podem, entretanto, exigir a apresentação de documentos que demonstrem o pagamento do imposto de importação, comprovem a utilização dos bens e sua posterior exportação durante um período de cinco anos.

---

<sup>8</sup> Customs Act 1901, Austrália. Disponível em <https://www.legislation.gov.au/Details/C2020C00080>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>9</sup> Customs Regulation 2015, Austrália. Disponível em <https://www.legislation.gov.au/Details/F2019C00566>, acesso em 11 de junho de 2020.

Há regras específicas para produtos de tabaco e certos bens estão excluídos do regime, nomeadamente aqueles (i) cujo valor dos bens na exportação não seja maior que 25% dos bens importados; (ii) caso os bens tenham sido utilizados na Austrália por propósitos diferentes daqueles do regime; ou, (iii) caso o imposto de importação já tenha sido restituído por algum outro motivo.

A legislação básica do *Tradex* é composta pelo Tradex Scheme Act 1999<sup>10</sup> e pelo Tradex Scheme Regulations 2018<sup>11</sup>.

Por meio deste programa, empresas podem obter isenção do imposto de importação e do GST, contanto que: (i) os bens importados sejam posteriormente exportados ou incorporados a outros bens que serão exportados; (ii) a exportação ocorra em até um ano da importação dos bens; (iii) sejam mantidos registros de todos os bens importados e exportados sob o regime. É necessário primeiramente obter uma '*Tradex Order*' para participar do regime, que será o documento utilizado para identificar a aplicação do regime ao importar um produto.

## **2. Modalidades existentes (suspensão, isenção ou restituição de tributos)**

O *Duty Drawback Scheme* aplica-se na modalidade restituição<sup>12</sup>. O *Tradex* aplica-se na modalidade isenção<sup>13</sup>.

<sup>10</sup> *Tradex Scheme Act 1999*, Austrália. Disponível em: <https://www.legislation.gov.au/Details/C2017C00053>, acesso em 11 de junho de 2020

<sup>11</sup> *Tradex Scheme Regulations 2018*, Austrália. Disponível em: <https://www.legislation.gov.au/Details/F2018L01372>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>12</sup> *Export Concessions: Duty Drawback Scheme Fact Sheet*, Austrália. Disponível em: <https://www.abf.gov.au/exporting-subsite/files/fact-sheets/export-concessions-duty-drawback-scheme-fact-sheet.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>13</sup> *Tradex Scheme Factsheet*, Australian Border Force. Disponível em: <https://www.business.gov.au/-/media/Grants-and-programs/Tradex/Tradex-scheme-factsheet-PDF.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

### 3. Tributos abrangidos pelo benefício

O *Duty Drawback Scheme* abrange o imposto de importação<sup>14</sup>. O *Tradex* abrange o imposto de importação<sup>15</sup> e o GST<sup>16</sup>.

É importante notar que o GST isenta o fornecimento de serviços que podem ser insumos para bens exportados ou relacionados à exportação de bens. O Capítulo 3, Divisão 38 do *New Tax System (Goods and Services Tax) Act 1999* prevê as hipóteses de fornecimento de bens e serviços que não são tributáveis. A subseção 38-355 prevê que são *GST-free* os seguintes serviços relevantes: (i) transporte internacional de bens; (ii) carregamento e manuseio de bens; (iii) seguro de transporte; e, (iv) organização de transportes.<sup>17</sup>

A própria exportação de bens também é considerada *GST-free*.<sup>18</sup> Exportadores podem reivindicar créditos de GST que estejam incluídos nos preços de suas compras de bens e serviços que foram utilizados para fabricar seus produtos exportados, na medida em que tais aquisições gerem créditos de GST.<sup>19</sup> Os créditos de GST devem ser reivindicados no *'business activity statement'* da empresa solicitante em até quatro anos. O *'business activity statement'* é um formulário submetido pelas empresas à autoridade tributária, cuja periodicidade pode variar entre mensal e anual, dependendo do regime tributário a que se sujeita. Nesse formulário são reportados e pagos diversos impostos, inclusive o GST. Créditos de GST podem ser também utilizados como forma de deduções do imposto de renda devido.<sup>20</sup>

<sup>14</sup> Customs Act 1901, Part IX, Drawbacks. Disponível em <https://www.legislation.gov.au/Details/C2020C00080>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>15</sup> *Tradex Scheme Act 1999*, Part 1. Disponível em: <https://www.legislation.gov.au/Details/C2017C00053>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>16</sup> *New Tax System (Goods and Services Tax) Act 1999*, Division 141, Part 4-4, Chapter 4. Disponível em: <https://www.legislation.gov.au/Details/C2020C00143/Download>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>17</sup> *New Tax System (Goods and Services Tax) Act 1999*, Division 38, Part 3-1, Chapter 3. Disponível em: <https://www.legislation.gov.au/Details/C2020C00143/Download>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>18</sup> Idem. Também conforme *Goods and Services Tax Ruling 2002/6 – Exports of goods*. Disponível em <https://www.ato.gov.au/law/view/document?DocID=GST/GSTR20026/NAT/ATO/00001&PiT=99991231235958#ft1>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>19</sup> Exports and GST, Australian Taxation Office. Disponível em: <https://www.ato.gov.au/business/international-tax-for-business/australians-doing-business-overseas/exports-and-gst/>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>20</sup> When you can claim a GST Credit, disponível em: <https://www.ato.gov.au/business/gst/claiming-gst-credits/when-you-can-claim-a-gst-credit/>, acesso em 11 de junho de 2020.

Por fim, outra exceção à incidência do GST ocorre no fornecimento de bens e serviços de reparação, renovação, modificação ou tratamento de mercadorias importadas para Austrália e que tenham como destino final a exportação. Porém, as hipóteses de ‘reparação, renovação, modificação ou tratamento’ não incluem o fornecimento de bens e serviços que resulte na criação de um bem novo (i.e., diferente daquele importado). O exemplo fornecido na regulamentação australiana para esta situação é do produto exportado e devolvido à Austrália para conserto, reparo (por meio do fornecimento de serviços e bens) e reexportação.<sup>21</sup> Assim, o fornecimento de serviços relacionados a processamento dos bens no sentido abordado no Projeto, aparentemente, não está incluído nessa exceção à incidência do GST.

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

O regime *Tradex* resulta em concessões de imposto de importação de GST de aproximadamente 200 milhões de dólares australianos.<sup>22</sup> Não foram encontrados estudos sobre o percentual das exportações da Austrália amparadas pelo regime de *drawback*.

#### **5. Conclusão**

Os regimes australianos de *drawback* e *Tradex* não incorporam serviços ligados a bens exportados. Por outro lado, a Austrália exonera do IVA certas operações de transporte e auxiliares relacionadas à exportação de forma geral, o que pode ser considerado medida promotora de neutralidade fiscal quanto ao processo de exportação.

<sup>21</sup> *New Tax System (Goods and Services Tax) Act 1999, Division 38, Part 3-1, Chapter 3*. Disponível em: <https://www.legislation.gov.au/Details/C2020C00143/Download>, acesso em 11 de junho de 2020 e *Goods and Services Tax Ruling 2005/2*. Disponível em <https://www.ato.gov.au/law/view/document?DocID=GST/GSTR20052/NAT/ATO/00001&PiT=99991231235958#ft5>, acesso em 11 de junho de 2020.

<sup>22</sup> Mais informações sobre a utilização do regime em *Tradex Monitoring Evaluation Report 2018*. Disponível em <https://www.industry.gov.au/sites/default/files/2019-06/tradex-scheme-monitoring-evaluation-2018-report.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

Além disso, cabe ressaltar que a Austrália possui um sistema de restituição de GST pelo qual o tributo é geralmente reembolsado em até um mês da declaração. Ademais, as declarações são mensais para empresas com receita tributável anual superior a 20 milhões de dólares australianos (aproximadamente 73,7 milhões de reais em junho de 2020) ou para empresas que assim optarem.<sup>23</sup> Esse cenário parece mitigar a importância teórica de um regime que evite o acúmulo de créditos por exportadores e, por sua vez, a necessidade de exonerações aos serviços associados a bens exportados.

## Referências

AUSTRÁLIA, *Customs Act 1901*, disponível em <https://www.legislation.gov.au/Details/C2020C00080>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRÁLIA, *Customs Regulation 2015*, disponível em <https://www.legislation.gov.au/Details/F2019C00566>, acesso em 11 junho de 2020.

AUSTRÁLIA, *Goods and Services Tax Ruling 2002/6 – Exports of goods*, disponível em <https://www.ato.gov.au/law/view/document?DocID=GST/GSTR20026/NAT/ATO/00001&PiT=99991231235958#ft1>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRÁLIA, *Goods and Services Tax Ruling 2005/2*, disponível em <https://www.ato.gov.au/law/view/document?DocID=GST/GSTR20052/NAT/ATO/00001&PiT=99991231235958#ft5>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRÁLIA, *New Tax System (Goods and Services Tax) Act 1999*, disponível em: <https://www.legislation.gov.au/Details/C2020C00143/Download>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRÁLIA, *Tradex Monitoring Evaluation Report 2018*, disponível em <https://www.industry.gov.au/sites/default/files/2019-06/tradex-scheme-monitoring-evaluation-2018-report.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

---

<sup>23</sup> KPMG, Australia Indirect Tax Guide.



AUSTRÁLIA, *Tradex Scheme Act 1999*, disponível em: <https://www.legislation.gov.au/Details/C2017C00053>, acesso em 11 de junho de 2020

AUSTRÁLIA, *Tradex Scheme Regulations 2018*, disponível em <https://www.legislation.gov.au/Details/F2018L01372>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRALIAN BORDER FORCE, *Certain Inputs to Manufacture Fact Sheet*, disponível em: <https://www.business.gov.au/-/media/Grants-and-programs/CIM/CIM--Fact-SheetPDF.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRALIAN BORDER FORCE, *Customs Warehouses*, disponível em: <https://www.abf.gov.au/imports/files/fact-sheets/customs-warehouse-defer-duty-factsheet.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRALIAN BORDER FORCE, *Export Concessions: Duty Drawback Scheme Fact Sheet*, disponível em: <https://www.abf.gov.au/exporting-subsite/files/fact-sheets/export-concessions-duty-drawback-scheme-fact-sheet.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRALIAN BORDER FORCE, *Export Concessions: Duty Drawback Scheme Fact Sheet*, disponível em: <https://www.abf.gov.au/exporting-subsite/files/fact-sheets/export-concessions-duty-drawback-scheme-fact-sheet.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRALIAN BORDER FORCE, *Tariff Concession Order*, disponível em <https://www.abf.gov.au/importing-exporting-and-manufacturing/tariff-concessions-system/tariff-concession-order>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRALIAN BORDER FORCE, *Tradex Scheme Factsheet*, disponível em: <https://www.business.gov.au/-/media/Grants-and-programs/Tradex/Tradex-scheme-factsheet-PDF.pdf>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRALIAN TAXATION OFFICE, *Excise Refund or Drawback*, disponível em: <https://www.ato.gov.au/Forms/Excise-refund-or-drawback/>, acesso em 11 de junho de 2020

AUSTRALIAN TAXATION OFFICE, *Excise Tax*, disponível em: <https://www.ato.gov.au/Business/Excise-and-excise-equivalent-goods/>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRALIAN TAXATION OFFICE, *Exports and GST*, disponível em: <https://www.ato.gov.au/business/international-tax-for-business/australians-doing-business-overseas/exports-and-gst/>, acesso em 11 de junho de 2020.

AUSTRALIAN TAXATION OFFICE, *When you can claim a GST Credit*, disponível em: <https://www.ato.gov.au/business/gst/claiming-gst-credits/when-you-can-claim-a-gst-credit/>, acesso em 11 de junho de 2020.

KPMG, *Australia Indirect Tax Guide*, 1 October 2019, disponível em <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/10/australia-indirect-tax-guide.html>, acesso em 25 de junho de 2020.