



UNIVERSIDADE DA FORÇA AÉREA
PRÓ-REITORIA DE ENSINO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS AEROESPACIAIS

LAURI DA SILVA

Regime Especial de Tributação para a Indústria de Defesa - RETID: uma análise sobre a sua aplicabilidade no Fomento a Indústria Aeroespacial Brasileira.

Rio de Janeiro

2018

UNIVERSIDADE DA FORÇA AÉREA
PRÓ-REITORIA DE ENSINO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS AEROESPACIAIS

LAURI DA SILVA

Regime Especial de Tributação para a Indústria de Defesa - RETID: uma análise sobre a sua aplicabilidade no Fomento a Indústria Aeroespacial Brasileira.

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Aeroespaciais da Universidade da Força Aérea, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Aeroespaciais.

Área de concentração: Poder Aeroespacial e Pensamento Político Estratégico Contemporâneo

Orientador: Prof. Dr. Rodrigo Antônio Silveira dos Santos

Rio de Janeiro

2018

Ficha catalográfica

LAURI DA SILVA

Regime Especial de Tributação para a Indústria de Defesa - RETID: uma análise sobre a sua aplicabilidade no Fomento a Indústria Aeroespacial Brasileira.

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Aeroespaciais da Universidade da Força Aérea, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Aeroespaciais, na Área de Ciência Política e Relações Internacionais, ênfase em Defesa e Poder Aeroespacial.

Aprovado por:

Professor Doutor Rodrigo Antônio Silveira dos Santos - UNIFA (Orientador)

Professora Doutora Patrícia Oliveira Matos - UNIFA

Professor Doutor Eduardo Siqueira Brick – UFF / ESG

Rio de Janeiro
Dezembro de 2018

Dedico este trabalho:

À Deus

À Minha amada esposa Suélen

Aos meus filhos: Amanda, Carlos Eduardo, Lucas e Miguel

A minha mãe Serenita.

Ao meu pai Arcides (*in memoriam*)

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente à Deus, autor e consumidor da minha fé e fonte de todo o meu conhecimento, porque “*Dele, por Ele e para Ele são todas as coisas*”!

Dedico especial agradecimento à minha esposa Suélen, a grande mulher da minha vida, que soube dar, com muito carinho, paciência, compreensão e amor, o suporte familiar necessário para que eu pudesse concluir esta Dissertação.

Ao Departamento de Produtos de Defesa do Ministério da Defesa que me concedeu a oportunidade de estar à frente do trabalho de operacionalização do RETID, junto à Receita Federal do Brasil, fato que muito contribuiu para o meu crescimento profissional e para a elaboração desse trabalho.

Ao Exmo. Sr. Major Brigadeiro do Ar Paulo Roberto de Barros **Chã**, pela confiança em mim depositada, quando Diretor do DEPROD-MD.

Ao Sr. João Rech, Auditor Fiscal da RFB, pela parceria, prontidão e humildade sempre mostrados, no sentido de prestar os esclarecimentos necessários sobre o assunto, bem como pela condução nos trabalhos que consolidaram na publicação da Solução de Consulta nº 071/RFB, sobre RETID.

Ao Exmo. Sr. Vice-Reitor, Brigadeiro Tirre Freire, ao corpo docente e demais membros da Universidade da Força Aérea, agradeço ao apoio prestado.

À Professora Doutora Patrícia Oliveira Matos, pela compreensão e apoio prestados na condução, qualificação e defesa desse trabalho.

Aos demais integrantes da banca de defesa dessa dissertação Professor Doutor Eduardo Siqueira Brick e Professor Doutor Eduardo Sol Oliveira da Silva.

Por fim, meus sinceros agradecimentos ao Professor Doutor Rodrigo Antônio Silveira dos Santos, meu orientador, pela visão prospectiva de me orientar, não só na elaboração do trabalho, mas também no entendimento da importância do tema RETID para o fomento da Indústria Aeroespacial.

RESUMO

Este trabalho teve por objetivo avaliar a aplicabilidade do RETID como instrumento de fomento à Indústria de Defesa, com foco no setor aeroespacial do Brasil. A motivação do autor em empreender essa pesquisa decorreu da constatação de que havia uma baixa adesão de Empresas de Defesa ao regime (em torno de 6 %), apesar do regime mostrar-se, na sua gênese, atrativo. O trabalho iniciou-se com a revisão da literatura sobre Direito Tributário, visando o entendimento do processo de tributação, que se denominou “Caminho do Fisco”. A partir de então foi possível analisar as questões jurídicas que dizem respeito às exonerações tributárias decorrentes do RETID, à luz dos principais doutrinadores sobre o assunto. Em complemento, foi realizado um estudo de caso junto a Empresas de Defesa do setor aeroespacial brasileiro, onde foi possível levantar, segundo a percepção das empresas, os principais fatores positivos e negativos que impactam a operacionalização do regime. A presente pesquisa enquadra-se como qualitativa e quantitativa, com viés bibliográfico, documental e exploratório, em que se buscou quantificar os reais benefícios concedidos pelo regime no caso de utilização na íntegra pelas Empresas de Defesa, em toda a cadeia produtiva (*inbound*) e na venda final para as Forças Armadas (*outbound*), onde verificou-se que os percentuais aplicados sobre a Receita Líquida de venda (R.L.V.), para compor o valor final do produto, sem o uso do RETID, podem chegar ao valor médio de 36,87%. Como resultado da análise dos dados, verificou-se que apesar de muitos aspectos negativos que impactam a fruição do regime, seja no que concerne aos apresentados pelas empresas, sejam no que concernem aos identificados mediante interpretação literal das legislações, 76,24% das empresas consideram o regime vantajoso. Tal constatação demonstra a importância desse estudo, que veio a identificar e clarificar as questões de ordem técnica, jurídica e operacional que impactam a fruição do regime, no sentido de que, tanto as Empresas de Defesa, como os órgãos governamentais envolvidos na sua fruição, possam conhecer os reais benefícios do regime, bem como terem a segurança jurídica para a sua aplicação.

Palavras-chave: RETID. Indústria de Defesa. Empresas de Defesa. Setor aeroespacial.

ABSTRACT

The objective of this work was to evaluate the effectiveness of RETID as an instrument to promote the Defense Industry, focusing on the Brazilian aerospace industry. The author's motivation to undertake this research was due to the fact that there was a low adhesion of Defense Companies to the regime (around 6%), although the regime is attractive in its genesis. The work began with a review of the literature on Tax Law, aiming to understand the taxation process, which was called "Tax Highway". Then, it was possible to analyze the juridical issues related to tax exemptions arising from RETID, in the light of the main doctrine on the subject. In addition, a case study was carried out with defense companies in the Brazilian aerospace sector, where it was possible to raise, according to the companies' perception, the main positive and negative factors that affect the implementation of the regime. The present research is qualitative and quantitative, with bibliographic, documentary and exploratory bias, in which it was tried to quantify the real benefits granted by the regime in the case of integral use by the Defense Companies, in the entire inbound chain and in the final sale to the Armed Forces (outbound), where it was verified that the increases on Net Sales Revenue (RLV), without the use of RETID, can reach the average value of 36.87%. As a result of the data analysis, it was verified that, despite many negative aspects that impact the fruition of the regime, whether with regard to those presented by the companies, or with regard to those identified through a literal interpretation of the legislation, 76.24% of the companies consider the regime effective. This finding has brought to the forefront the importance of this study, which has identified and clarified the technical, legal and operational issues that affect the use of the regime, in the sense that both the Defense Companies and the involved government agencies can better understand the real benefits of the RETID, as well as assuring the legal certainty for its application.

Keywords: *RETID. Defense Industry. Defense companies. Aerospace industry.*

LISTAS DE ILUSTRAÇÕES

LISTA DE FIGURAS

Figura 01 - Gráfico demonstrativo da aplicabilidade do RETID	48
--	----

LISTA DE QUADROS

Quadro 01 - Setores da BID	22
Quadro 02 - impacto do RETID para empresas exportadoras	29
Quadro 03 - Cadeia produtiva sem uso do RETID	29
Quadro 04 - Cadeia produtiva com uso do RETID	30
Quadro 05 - Demonstrativo do "caminho da tributação-exoneração"	49
Quadro 06 - Exonerações tributárias do RETID	54
Quadro 07 - Desonerações nas vendas para as FFAA	62
Quadro 08 - Situação atual do RETID	76

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

END – Estratégia Nacional de Defesa

BID – Base Industrial de Defesa

FFAA – Forças Armadas

FAB – Força Aérea Brasileira

EED – Empresa Estratégica de Defesa

ED – Empresa de Defesa

CMID – Comissão Mista da Indústria de Defesa

PED – Produto Estratégico de Defesa

PRODE – Produto de Defesa

BIEDN – Bem de Interesse Estratégico para a Defesa Nacional

BDN – Bem de Defesa Nacional

RFB – Receita Federal do Brasil

DEPROD – Departamento de Produtos de Defesa

MD – Ministério da Defesa

LBDN – Livro Branco da Defesa Nacional

PND – Política Nacional de Defesa

ICT – Instituição Científica Tecnológica

RARBID – Relatório Anual de Acompanhamento da BID

RETID – Regime Especial de Tributação para a Indústria de Defesa

SisCaPED – Sistema de Cadastramento de Produtos e Empresas de Defesa

CAB – Comissão Aeronáutica Brasileira

RETAERO – Regime Especial de Tributação para a Indústria Aeroespacial Brasileira

CTN – Código Tributário Nacional

PIS – Programa de Integração Social

Cofins – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	Delimitação do tema e formulação do problema de pesquisa	17
1.2	Justificativa e aplicabilidade para a Força Aérea, BID e demais Forças...17	
2	INDÚSTRIA DE DEFESA	20
2.1	Base Industrial de Defesa.....	20
2.1.1	Setores da BID	21
2.1.2	Empresas do segmento Aeroespacial	23
2.2	A Indústria Aeroespacial de Defesa e a economia do País	24
3	RETID.....	27
3.1	Não-cumulatividade dos tributos federais	30
3.1.1	Método de cálculo débito-crédito adotado no Brasil	32
3.1.2	Tipos de operações que geram crédito de IPI e PIS/Cofins	32
3.2	Aspectos interpretativos da Lei 12.598/12	33
3.3	Normatização do RETID - Contexto histórico e situação atual	37
4	METODOLOGIA	40
4.1	Procedimentos técnicos para a coleta de dados	41
4.2	Tipo de pesquisa	44
4.3	Técnicas e procedimentos de pesquisa.....	44
4.4	Levantamento dos setores da BID.....	44
4.5	Levantamento da percepção das empresas acerca do RETID	45
5	APRESENTAÇÃO DOS DADOS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	47
5.1	A aplicabilidade do Retid na percepção das Empresas de Defesa.....	47
5.2	Aspectos doutrinários acerca da tributação.....	49
5.2.1	Das hipóteses de incidência	50
5.2.2	Dos fatos geradores	50
5.2.3	Da obrigação tributária – espécie e definições	51
5.2.4	Do lançamento	53
5.2.5	Do crédito tributário	53

5.3 Aspectos doutrinários acerca da exoneração do tributo	56
5.3.1 Isenção tributária	58
5.3.2 Alíquota zero	59
5.4 Aspectos positivos do RETID (vantagens e benefícios).....	60
5.4.1 Venda para as FFAA	61
5.4.2 Aumento do fluxo de caixa na produção de PED	62
5.4.3 Vendas para o exterior	64
5.4.4 Consumo de créditos acumulados pelas empresas exportadoras	64
5.5 Fatores negativos do RETID.....	66
5.5.1 Aspectos negativos segundo a percepção das empresas.....	67
5.5.2 Casos de insegurança jurídica decorrentes da interpretação literal	67
5.5.3 Lacunas interpretativas do Decreto nº 8.122/13:.....	68
5.6 Situação atual do RETID à luz da Solução de Consulta nº 071 da RFB.....	75
6 CONCLUSÃO	79
6.1 Reorientação.....	79
6.2 Resultados	81
6.3 Sugestões para pesquisas futuras e aplicações	83
REFERÊNCIAS.....	85
ANEXO A – Questionário distribuído para as EED e ED para avaliar as vantagens e desvantagens do RETID.....	90
ANEXO B – Empresas da BID relacionadas com o setor aeroespacial.....	92
ANEXO C – Quadro demonstrativo dos setores da BID (ED/EED).....	94
ANEXO D – Relação de empresas respondentes acerca das vantagens do RETID	98
ANEXO E - Questionário distribuído às EED/ED para levantamento dos setores da BID 2018.....	100

1 INTRODUÇÃO

A Política Nacional de Defesa (PND) estabelece, como um de seus objetivos, “desenvolver a indústria nacional de defesa”, buscando a autonomia em tecnologias indispensáveis.

Neste sentido, a referida política orienta que, no fomento à Base Industrial de Defesa (BID), deve-se buscar a sinergia governo-indústria-universidade.

Os setores governamental, industrial e acadêmico, voltados à produção científica e tecnológica e para a inovação, devem contribuir para assegurar que o atendimento às necessidades de produtos de defesa seja apoiado em tecnologias sob domínio nacional obtidas mediante estímulo e fomento dos setores industrial e acadêmico. A capacitação da indústria nacional de defesa, incluído o domínio de tecnologias de uso dual, é fundamental para alcançar o abastecimento de produtos de defesa. (Brasil, 2012. Pag. 30)

A relação triádica entre governo, indústria e universidade/academia tornou-se um modelo reconhecido internacionalmente como tríplice hélice, normalmente presente na disciplina de estudos de inovação. Esse modelo é a chave para o crescimento econômico e o desenvolvimento social baseado no conhecimento (ETZKOWITZ e ZHOU, 2017).

No caso do Brasil, o governo, como ator principal na tríplice hélice, vem estabelecendo programas específicos para a área de defesa, em especial no segmento aeronáutico (FERREIRA, 2016), no intuito de promover o desenvolvimento e o crescimento nesta área, agregando maior capacidade de resiliência com o despontamento de tecnologias de uso dual.

Com vistas a propiciar mecanismos facilitadores para a sua atuação governamental em prol das atividades voltadas para o empreendedorismo na área de defesa, o governo brasileiro aprovou a Lei nº 12.598/12, que teve por finalidade fomentar a BID, instituindo benefícios e criando ferramentas no sentido de facilitar essa inter-relação governo-indústria-universidade.

A referida Lei, que posteriormente veio a ser regulamentada pelos Decretos nº 7.970/13 e nº 8.122/13, instituiu benefícios e definiu os atores e os termos correlatos à organização e desenvolvimento da BID, conforme segue abaixo um resumo das principais questões tratadas na Lei e respectivos decretos.

a) Criou a figura das Empresas Estratégicas de Defesa - EED - e Empresas de Defesa - ED;

b) Instituiu o Regime Especial de Tributação para a Indústria de Defesa – RETID, regulamentado posteriormente pelo Decreto nº 8.122/13;

c) Estabeleceu condições especiais de financiamento para as EED;

d) Estabeleceu normas especiais para compra, contratação ou desenvolvimento de Produtos de Defesa - PRODE;

e) Faculta ao poder público a realização de procedimento licitatório destinado exclusivamente à participação de EED quando envolver fornecimento ou desenvolvimento de PED;

f) Definiu termos que permite fazer constar, em cláusula do edital, a obrigatoriedade de transferência do conhecimento tecnológico empregado na produção de PRODE para Instituições Científicas Tecnológicas – ICT do País;

g) Definiu termos que asseguram a participação das empresas nacionais na cadeia produtiva dos PRODE fabricados no País; e

h) Criou, por meio do Decreto nº 7.970/13, a Comissão Mista da Indústria de Defesa – CMID, que tem por finalidade assessorar o Ministro de Estado da Defesa em processos decisórios e em proposições de atos relacionados à indústria nacional de defesa.

No sentido de facilitar o entendimento dos assuntos tratados nos capítulos seguintes, faz-se necessário esclarecer alguns dos principais termos citados nas referidas legislações, relacionados à organização da BID, pelo que iniciaremos tratando da definição de Empresa Estratégica de Defesa (EED), conforme segue.

Inc IV - Empresa Estratégica de Defesa - EED - toda pessoa jurídica credenciada pelo Ministério da Defesa mediante o atendimento cumulativo das seguintes condições:

a) ter como finalidade, em seu objeto social, a realização ou condução de atividades de pesquisa, projeto, desenvolvimento, industrialização, prestação dos serviços referidos no art. 10, produção, reparo, conservação, revisão, conversão, modernização ou manutenção de PED no País, incluídas a venda e a revenda somente quando integradas às atividades industriais supracitadas; b) ter no País a sede, a sua administração e o estabelecimento industrial, equiparado a industrial ou prestador de serviço; c) dispor, no País, de comprovado conhecimento científico ou tecnológico próprio ou complementado por acordos de parceria com Instituição Científica e Tecnológica para realização de atividades conjuntas de pesquisa científica e tecnológica e desenvolvimento de tecnologia, produto ou processo, relacionado à atividade desenvolvida, observado o disposto no inciso X do caput; e d) assegurar, em seus atos constitutivos ou nos atos de seu controlador direto ou indireto, que o conjunto de sócios ou acionistas e grupos de sócios ou acionistas estrangeiros não possam exercer em cada assembleia geral número de votos superior a 2/3 (dois terços) do total de votos que puderem ser exercidos pelos acionistas brasileiros presentes; e e) assegurar a continuidade produtiva no País; (BRASIL, 2012, Pag 2)

Vale destacar que, apesar da Lei nº 12.598/12 não fazer menção às ED, pela redação do Decreto 7.970/13, ao referir-se às atribuições da CMID no seu Inc VI do Art. 2º, atribuindo à referida Comissão a competência para “*propor ao Ministro de Estado da Defesa o credenciamento de Empresa de Defesa como Empresa Estratégica de Defesa*” (BRASIL, 2013, Pag 2) fica evidente que toda EED é uma ED que cumpriu as condições necessárias para ser credenciada como tal, ou seja, toda ED que atenda ao que estabelece o Inc IV, do Art. 2º, da Lei nº 12.598/12. Pelo que se pode concluir que toda EED é, em sua origem, uma ED.

Situação semelhante ocorre em relação a Produto Estratégico de Defesa (PED) e Produto de Defesa (PRODE), conforme estabelece os Incisos I e II, do Art. 2º, da Lei nº 12.598/12 que veremos a seguir.

I - Produto de Defesa - PRODE - todo bem, serviço, obra ou informação, inclusive armamentos, munições, meios de transporte e de comunicações, fardamentos e materiais de uso individual e coletivo utilizados nas atividades finalísticas de defesa, com exceção daqueles de uso administrativo; II - Produto Estratégico de Defesa - PED - todo Prode que, pelo conteúdo tecnológico, pela dificuldade de obtenção ou pela imprescindibilidade, seja de interesse estratégico para a defesa nacional, tais como:... (BRASIL, 2012, pag 01).

Note-se que a definição de PED nos leva a ter um entendimento semelhante ao de EED/ED, ou seja, o PED é todo PRODE que, submetido a uma análise pautada nos critérios de conteúdo tecnológico, dificuldade de obtenção ou imprescindibilidade, recebeu um parecer favorável a ser elevado a um patamar superior, pelo que pode-se concluir que todo PED é, em sua gênese, um PRODE.

Face ao exposto para fins de padronização de linguagem quando se trata de considerações generalizadas sobre a BID, acerca de empresas e produtos de defesa, considerar-se-á empresas de defesa o universo (EED + ED) e produtos de defesa o universo (PED + PRODE).

Retornando às questões da Lei nº 12.598/12, vale destacar que a referida lei e seus decretos regulatórios propiciaram um leque de benefícios que abrangem os órgãos governamentais, as empresas de defesa produtoras de PRODE e as instituições de pesquisa – ICT.

Todavia, apesar da clareza de propósito do referido marco legal, a real efetividade da Lei e seus Decretos é bastante questionada, em especial no que concerne ao uso do RETID pelas Empresas de Defesa, uma vez que das 99 empresas credenciadas junto ao Ministério da Defesa – MD, apenas 30 encontravam-se habilitadas junto à Receita Federal do Brasil – RFB (dados de

janeiro de 2018, disponíveis no site da RFB através do link <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta>). Todavia, segundo dados do Ministério da Defesa constantes do Relatório Anual de Acompanhamento da BID (RARBID)¹, dessas 30 empresas cadastradas, apenas 06 usufruíram total ou parcialmente do referido regime especial no ano de 2017.

Ao se analisar o texto do Decreto 8.122/13, que regulamentou o RETID, torna-se notório que as possibilidades de desoneração da carga tributária das empresas de defesa, por meio dos incentivos fiscais propostos pelo regime, são reais e bastante vantajosas, pois permite a desoneração dos impostos federais incidentes não só na fabricação e comercialização de PRODE, como também nas aquisições de peças, partes, equipamentos e serviços de tecnologia aplicados na sua industrialização, bem como nas locações de equipamentos aplicados na produção desses bens. Ou seja, o RETID permite uma alta desoneração tributária para as empresas aderentes, pois tem o potencial de abranger toda a cadeia produtiva e de suprimentos para a confecção de um PRODE, conforme será descrito no capítulo 3.

Diante deste contexto, o presente estudo buscou avaliar a efetividade do RETID no fomento à BID. Para tanto, foi feito um recorte representativo das empresas de defesa do segmento aeroespacial, potenciais beneficiárias do regime, conforme dados do Sistema de Cadastramento de Produtos e Empresas de Defesa – SisCaPED², do Ministério da Defesa.

Tal escolha foi motivada pelo fato de o setor aeroespacial retratar a área com maior regularidade em investimentos em pesquisa e inovação nos últimos anos (IPEA, 2016). Ademais, espera-se que o RETID, como política pública com condições de desonerar os encargos tributários dos setores de defesa, possa

¹ Informação retirada do Relatório Anual dos Resultados da BID – RARBID (2017), do DEPROD. O RARBID é amparado pelo Art. 10 do Decreto 7.970/13 e deve consolidar informações sobre a produção, o comércio e o mercado de trabalho, e impactos sobre a cadeia da base industrial de defesa.

² SisCaPED é um sistema informatizado do MD, criado para facilitar o *workflow* dos processos de classificação de produtos e credenciamento de empresas. O sistema pode ser acessado pelas empresas de defesa mediante solicitação de login e senha para o DEPROD. Todavia a consulta aos dados concernentes à BID só pode ser feita no DEPROD. .

potencializar seus resultados se aplicado à indústria aeroespacial, face aos altos valores agregados e ao histórico de regularidade em investimentos no setor.

1.1 Delimitação do tema e formulação do problema de pesquisa

Após a breve contextualização apresentada, emerge uma questão a ser respondida que constituiu-se no problema de pesquisa deste estudo: **Quais fatores influenciaram positiva e negativamente a utilização do RETID pelas Empresas de Defesa do setor aeroespacial, desde a sua criação até o ano de 2017?**

Para responder ao problema de pesquisa, definiu-se como Objetivo Geral: **Identificar os fatores que influenciaram positiva e negativamente a operacionalização do RETID pelas Empresas de Defesa do setor aeroespacial, desde a sua criação até o ano de 2017.**

Para atingir o Objetivo Geral foram elencados os seguintes Objetivos Específicos:

a) Avaliar a percepção das Empresas de Defesa quanto às vantagens do RETID no fomento à indústria aeroespacial;

b) Identificar os elementos que integram a tributação, suas correlações e formas de ocorrência no âmbito do RETID;;

c) Identificar, com base na Interpretação Literal do Direito Tributário do texto da Lei nº 12.598/12 e demais Legislações e Normas que regulamentaram o RETID, os fatores positivos (vantagens e benefícios) para a adesão das empresas ao RETID;

d) Identificar, com base na Interpretação Literal do Direito Tributário do texto da Lei nº 12.598/12 e demais Legislações e Normas que regulamentaram o RETID, as questões de insegurança jurídicas (fatores negativos) que impactam a operacionalização do RETID pelas empresas;

1.2 Justificativa e aplicabilidade para a Força Aérea, BID e demais Forças.

Partindo-se da premissa que Incentivos fiscais na área de Defesa são desonerações tributárias, com uma esperada redução dos preços pagos nas aquisições governamentais, pode-se dizer que, na verdade, trata-se de um investimento cujo resultado é o fomento da indústria nacional, tornando as Empresas

de Defesa mais competitivas no país e no exterior, contribuindo para o aumento de receitas e investimentos em novas tecnologias e incremento das já existentes.

No que tange ao fato de agregar competitividade para as empresas, tem-se a questão da desoneração das compras públicas, uma vez que o RETID devidamente utilizado em toda a cadeia produtiva, na ocasião das aquisições das FFAA, pode reduzir os custos das compras governamentais, o que acarretará em economia para as Forças e melhor aproveitamento dos recursos destinados à manutenção das atividades finalísticas de defesa.

Nesse sentido, vale citar ainda o que afirma Scharlack *apud* Formigoni (2008),n. ao dizer que é vantajoso o aproveitamento de incentivos fiscais como mecanismo de otimização de recursos e incremento da competitividade empresarial, seja nas disputas licitatórias, seja na abertura de novos mercados, uma vez que reduz-se o custo e aumenta-se o retorno do investimento, constituindo-se em um mecanismo em potencial de fomento à BID.

Destaca-se ainda que este incremento na competitividade das empresas nacionais pode ser um grande aliado no convencimento dos gestores das diversas Organizações Militares – OM que atuam nas compras e contratações de produtos de defesa e que têm por costume a busca de aquisições no mercado externo, uma vez que, face às elevadíssimas cargas tributárias praticadas no Brasil, na maioria dos casos, a compra através das Comissões Aeronáuticas Brasileiras – CAB – no exterior torna-se mais viável, de forma que se opta pela descentralização dos recursos para aquisições no exterior em detrimento dos produtos comercializados no País, o que prejudica a indústria brasileira.

Apesar do fato de as isenções fiscais trazerem uma expectativa de diminuição da arrecadação, sendo inclusive orçamentadas como “renúncias fiscais”, por outro lado, ao desonerar o setor de defesa, a operacionalização do RETID tem potencial para alavancar a Indústria Nacional de Defesa, essencial para a manutenção da soberania nacional e, portando, interesse do Estado.

Acrescenta-se ainda o fato de que, no Brasil, a legislação acerca de arrecadação tributária, em especial no que concerne às isenções fiscais, é complexa, polêmica e com muitas questões em que não há consenso entre os atores envolvidos, tanto na operacionalização como na fiscalização, carecendo de estudos que tragam melhores esclarecimentos e informações (FORMIGONI, 2008).

Ressalta-se ainda que, sobre a parte tributária, o RETID carece de esclarecimentos acerca de questões técnicas como, por exemplo, a elucidação de alguns termos citados na Lei nº 12.598 e Decretos regulatórios, cujas definições e normatizações ficaram a cargo do Ministério da Defesa. Estas questões também serão esclarecidas e discutidas no Capítulo 3.

2 INDÚSTRIA DE DEFESA

Passa-se a apresentar uma breve contextualização acerca da indústria de defesa para demonstrar a sua importância para o Brasil. Uma indústria de defesa forte traduz um instrumento do poder militar do País, à medida que diminui a dependência externa para manutenção do ciclo de vida dos Produtos de Defesa.

Uma base industrial de defesa forte é um diferencial no campo geopolítico e de relações internacionais, uma vez que ressalta a imagem do país no cenário global, por fortalecer as expressões de poder político, militar, econômico e científico-tecnológico.

Visando situar o leitor acerca da importância da indústria de defesa para o Brasil, segue uma breve contextualização acerca da BID no que concerne à abrangência e forma como está organizada.

2.1 Base Industrial de Defesa

Apesar do termo BID já ter sido citado no capítulo anterior, cabe uma breve discussão acerca do seu conceito, abrangência e principais atores que a integram.

Uma definição de BID pode ser encontrada no Livro Branco de Defesa Nacional (LBDN), que a define como:

Conjunto de indústrias e empresas organizadas em conformidade com a legislação brasileira, que participam de uma ou mais etapas da pesquisa, desenvolvimento, produção, distribuição e manutenção de produtos de defesa (Brasil, 2012, pag. 212).

A definição constante do LBDN, apesar de traduzir em grande parte o que representa a BID, pode ser considerada uma definição restrita por não limitar questões geográficas, isto é, não restringir a aplicação do conceito às empresas instaladas no País.

Em complemento à definição constante do LBDN, a Estratégia Nacional de Defesa – END, ao inserir as organizações estatais civis e militares engloba também as ICT, bem como restringiu a aplicação do conceito ao país.

Conjunto de **organizações estatais** e privadas, **civis e militares**, que realizem ou conduzam pesquisas, projetos, desenvolvimento, industrialização, produção, reparo, conservação, revisão, conversão, modernização ou manutenção de produto de defesa ou Sistemas de Defesa, **no País** (Brasil, 2012, pag 51, **grifo do autor**).

Torna-se relevante também comentar o conceito de Base Logística de Defesa. De acordo com Brick (2014), este conceito é tão importante para a defesa quanto o são as próprias Forças Armadas. Ainda segundo o autor, a manutenção de uma Indústria de Defesa se justifica por razões estratégicas e não econômicas.

2.1.1 Setores da BID

A organização e integração das empresas que compõem a Base Industrial de Defesa - BID é uma das premissas constantes da Estratégia Nacional de Defesa – END, visando o desenvolvimento de produtos e novas tecnologias por meio de parcerias com outros países, de modo a reduzir progressivamente a compra de serviços e de produtos acabados no exterior estabelecendo, com os interlocutores internacionais, uma relação de parceria e não de cliente (BRASIL, 2012).

Em complemento a outros estudos já publicados sobre a BID, o IPEA publicou em 2016 um trabalho denominado Mapeamento da Base Industrial de Defesa, onde foram estabelecidos os principais setores da BID, quais sejam: Armas e Munições Leves e Explosivos, Armas e Munições Pesadas, Sistemas Eletrônicos e Sistemas de Comando e Controle, Plataforma Naval Militar, Plataforma Aeronáutica Militar, Plataforma Terrestre Militar, Sistemas Espaciais Voltados para a Defesa, Propulsão Nuclear e Equipamento de Uso Individual.

Semelhante a uma pesquisa realizada anteriormente pela UFF/ABIMDE, tomou-se como base, para fazer uma segmentação da BID, os setores já pré-estabelecidos pelo LBDN (BRICK, 2014).

Todavia, no sentido de ter uma visão mais atual de como a BID está organizada, sobre a credibilidade da proposta de segmentação constante no LBDN e demais estudos aqui mencionados, somou-se os resultados de uma pesquisa de levantamento realizada entre as EED e ED, credenciadas junto ao MD, perfazendo um total de 54 respondentes. O resultado apontou para a necessidade de segmentar a BID em mais setores, visando uma representação mais real das potencialidades e demandas atuais, conforme consta no Quadro 01.

Quadro 01 - Setores da BID identificados pelo autor em 2018

Armas e Munições Leves
Armas e Munições Pesadas
Explosivos
Sistemas de Comando e Controle
Plataforma Naval Militar
Plataforma Aeronáutica Militar
Plataforma Terrestre Militar
Sistemas Espaciais
Propulsão Nuclear
Equipamento de Uso Individual
Equipamentos Eletrônicos
Engenharia de Sistemas
Cibernética
Simulação, Treinamento e Robótica
Apoio ao Combate
Outros setores militares
Setores civis

Fonte: Autor (2018).

Vale frisar que, para todos os setores constantes do Quadro 01, já consta um número considerável de empresas já credenciadas junto ao MD com capacidades para desenvolver as atividades correlatas aos respectivos segmentos.

A organização e o mapeamento das Empresas de Defesa por setor é de fundamental importância para a operacionalização do RETID, pois possibilita a coordenação de ações governamentais, no sentido de priorizar os setores que suportam uma carga maior de impostos incidentes. Ressalta-se que as alíquotas de tributos federais, em especial o IPI, sofrem uma sensível variação de um setor para outro. Há, por exemplo, uma disparidade do IPI incidente sobre armas de porte, como é o caso da pistola 9mm, pertencente ao setor de Armas e Munições Leves, que tem uma alíquota de IPI de 45%, contrastando com o setor de eletrônicos, por exemplo, que tem uma tarifação média de 15% (fonte: tabela TIPI, 2017)³.

³ Tabela TIPI é um documento publicado pela RFB, onde consta uma lista de produtos com suas respectivas alíquotas. Pode ser acessada através do link: <http://receita.economia.gov.br/acesso-rapido/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi-1.pdf>.

2.1.2 Empresas do segmento Aeroespacial

No sentido de avaliar o impacto do RETID sobre o setor aeroespacial, cabe inicialmente uma definição da abrangência do termo aeroespacial para então avaliar a sua relação com os demais setores e, por conseguinte, elencar as empresas com potencialidade de atuação direta (fabricantes de plataformas e produtos primários) ou indireta (integrantes da cadeia de fornecedores de segundo e terceiro nível).

Tal correlação é importante porque, conforme levantamento realizado junto às empresas, visando a identificação e definição dos setores representativos da BID, verificou-se que a maioria não atua apenas em um setor, bem como ficou constatado que alguns segmentos estão presentes em vários setores direta ou indiretamente, tais como cibernética, equipamentos eletrônicos, engenharia de sistemas, entre outros, corroborando com o que afirma Gruntman (2007) ao dizer que, ao setor aeroespacial, aplicam-se diferentes atividades, como: engenharia; mecânicas diversas; sistemas de navegação, onde a indústria de materiais eletrônicos e de sistemas de comando e controle tem grande aplicação; integração de sistemas e manufatura, entre outras.

Ainda neste sentido vale citar o que disse Luz (2010) acerca da constituição da indústria aeroespacial:

A indústria aeronáutica e a espacial, que constituem em conjunto o setor aeroespacial, reúnem uma série de subsectores responsáveis pelos componentes e subsistemas que são organizados a partir das áreas de aplicação de engenharia, além da infraestrutura e dos serviços de apoio. Parte desses produtos, subsistemas e componentes é dedicada exclusivamente à área de defesa e compõem uma indústria específica. Assim, o setor aeroespacial é formado, da perspectiva da oferta, pelas indústrias espacial, aeronáutica e de defesa (LUZ, 2010, pag. 33).

Face ao exposto, é correto afirmar que o fomento ao setor aeroespacial está relacionado a praticamente todos os segmentos de defesa, todavia para efeito deste estudo, não foram incluídas as empresas que são genuinamente atuantes em setores voltados para atividades de apoio ao homem, bem como aquelas relacionadas às Forças Terrestre e Naval, quais sejam: Armas e Munições Leves; Plataforma Naval Militar, Plataforma Terrestre Militar; Propulsão Nuclear (atualmente focada no projeto de desenvolvimento do submarino nuclear); Equipamento de Uso Individual; e Apoio ao Combate;

Desta forma o recorte de empresas selecionadas para estudo resumiu-se aos seguintes setores, conforme listagem e justificativas abaixo:

- a) Armas e Munições Pesadas – essencial para o cumprimento de missões de combate;
- b) Explosivos – altamente utilizados para qualquer mecanismo que exija deflagração como, por exemplo, assentos ejetáveis;
- c) Sistemas de Comando e Controle – fundamentais não só para a navegação de aeronaves como também para as operações de combate modernas;
- d) Plataforma Aeronáutica Militar – Base para a aplicação do Poder Aéreo e de onde serão operados todos os demais equipamentos e sistemas;
- e) Sistemas Espaciais – compreende toda a infraestrutura de solo, sistemas de lançamento; veículos e equipamentos espaciais necessários para o desenvolvimento das atividades espaciais;
- f) Equipamentos Eletrônicos – necessários para a operacionalização de praticamente todas as atividades ligadas ao setor aeroespacial;
- g) Engenharia de Sistemas – necessária para a integração dos diversos sistemas necessários para a operação de veículos aeronáuticos e espaciais;
- h) Cibernética – necessária para a segurança das atividades aeroespaciais e proteção contra ciber-ataques;
- i) Simulação, Treinamento e Robótica – pelo alto custo das atividades do setor, o treinamento por simulação tem sido cada vez mais utilizado e, portanto essencial para o desenvolvimento e capacitação do elemento humano envolvido com estas atividades;

Não foram considerados também “Outros Setores Militares” e “Setores Civis” uma vez que estas opções visam apenas englobar eventuais futuras e novas capacidades de defesa que não tenham sido contempladas pela segmentação atual.

2.2 A Indústria Aeroespacial de Defesa e a economia do País

Segundo Ravara (2001) é do interesse estratégico nacional a manutenção de uma expressão mínima suficiente de uma indústria de defesa, não só para a

sustentação das forças armadas, mas também pela sua contribuição para o desenvolvimento de competências em tecnologias de ponta.

Corroborando com as assertivas dos autores supracitados, pode-se citar o caso das empresas que integram a cadeia produtiva de fornecedores da Embraer, onde faz-se necessário o constante investimento em pesquisa, desenvolvimento e inovação na área de materiais e serviços de alto valor agregado, que serão aplicados tanto em aeronaves voltadas para a atividade de Defesa como naquelas que terão fins comerciais no mercado interno ou externo.

Neste viés, vale destacar que alguns dos produtos e serviços fornecidos pelas empresas de defesa do setor aeroespacial geram altos benefícios para a sociedade, como é o caso do desenvolvimento de algoritmos para o processamento de imagens satelitais, visando o fornecimento de informações que servem de base para cartografia, monitoramento ambiental, georeferenciamento, identificação de movimentos e atividades suspeitas, entre outros. Todos esses produtos e serviços tem alta aplicabilidade no agronegócio, na segurança pública e privada, bem como na logística.

Esta diversificação de atuação das empresas que comercializam produtos e serviços provenientes da infraestrutura aeroespacial é um fator positivo a ser considerado no fomento à BID, considerando-se que a participação de empresas de defesa no mercado privado traduz-se em maior capacidade de resiliência diante dos altos e baixos das compras governamentais.

Ademais esta é uma das premissas constantes da END que estabelece que *“A infraestrutura estratégica do Brasil deverá contemplar estudos para emprego dual, ou seja, atender à sociedade e à economia do País, bem como à Defesa Nacional.”* (Brasil, 2012, pag 61).

Todavia, apesar do setor aeroespacial ter uma vasta aplicabilidade no mercado privado, semelhante aos demais setores da BID, a atuação governamental sempre será requisitada, em especial no que concerne a incentivar parcerias empresa-universidade na busca de desenvolvimento de novas tecnologias e inovação, com vistas a diminuir a dependência externa e aumentar o domínio nacional, tal qual preconiza a END.

Os setores governamental, industrial e acadêmico, voltados à produção científica e tecnológica e para a inovação, devem contribuir para assegurar que o atendimento às necessidades de produtos de defesa seja apoiado em tecnologias sob domínio nacional obtidas mediante **estímulo e fomento dos setores industrial e acadêmico**. A capacitação da indústria nacional

de defesa, incluído o domínio de tecnologias de uso dual, é fundamental para alcançar o abastecimento de produtos de defesa. (BRASIL, 2012, pag 61, **grifo do autor**).

Outra questão que vale citar é a importância das cooperações internacionais para o desenvolvimento do setor aeroespacial que, segundo Carvalho (2011), é uma forma de dividir a carga decorrente da alta demanda por recursos financeiros, materiais e humanos requeridos pelos grandes projetos espaciais.

Ainda, segundo o autor, essas parcerias promovem o intercâmbio tecnológico e cultural, além de ser o alicerce para alianças estratégicas de alto impacto na geopolítica.

Neste sentido, vale destacar a importância do RETID ter sido concebido com a faculdade de ser aplicado, também, às Empresas de Defesa – ED⁴, como forma de reforçar essas parcerias, uma vez que possibilita que empresas estrangeiras interessadas em se instalar no país para desenvolver e produzir produtos de defesa tenham a contrapartida de usufruírem de uma redução dos custos tributários.

⁴ Em geral as Empresas de Defesa – ED são empresas estrangeiras, instaladas no Brasil, cujo quadro de funcionários é composto em sua totalidade por brasileiros, todavia, por não atenderem às questões de composição societária, estabelecidas na Lei 12.598/12, não podem credenciar-se como EED, todavia podem usufruir dos benefícios do RETID.

3 RETID

O Regime Especial de Tributação para a Indústria de Defesa foi criado por intermédio da Medida Provisória nº 544, de 29 de setembro de 2011, sendo posteriormente convertida na Lei nº 12.598, de 21 de março de 2012, sendo regulamentado pelo Decreto nº 8.122, de 16 de outubro de 2013.

Em complemento ao Decreto nº 8.122/13 que veio para regulamentar o referido regime, em 2014, a Receita Federal do Brasil – RFB publicou a Instrução Normativa 1.454, de 25 de fevereiro de 2014, cujo objetivo era disciplinar a aplicação do RETID.

Um dos pontos a se destacar em relação à origem do RETID é o fato de que ele, desde a sua gênese, tem anuência de boa parte dos Ministérios envolvidos direta ou indiretamente com o desenvolvimento da indústria, uma vez que sua instituição foi provocada pela Exposição de Motivos-E.M. Interministerial nº 00211/MD/MDIC/MCT/MF/MP, de 11 de agosto de 2011, que versava sobre o projeto de Medida Provisória, a qual dispunha, dentre outros benefícios para a BID, a instituição de regras de incentivo à área estratégica de defesa através do RETID, utilizando, como paradigma, as disposições relativas ao Regime Especial para a Indústria Aeroespacial Brasileira (RETAERO), consagradas pela MP nº 472, de 15 de dezembro de 2009, convertida na Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010 (BRASIL, 2011).

Conforme já discorrido anteriormente, a insegurança jurídica por parte dos atores envolvidos na operacionalização do RETID fica evidente ao considerar o baixo índice de adesão ao regime pelas empresas potencialmente beneficiárias, ficando em torno de 6 % em 2017 (DEPROD, 2018)⁵.

Baseado em uma análise das questões legais e doutrinárias acerca do direito tributário, este estudo teve por objetivo maior constituir-se em uma fonte de consulta para potenciais usuários do regime tais como empresários, gestores públicos responsáveis por compras governamentais, gerentes de projetos, fiscais de contratos, Comandantes de OM e demais pessoas envolvidas em projeto, desenvolvimento e comercialização de materiais e serviços voltados para a área de

⁵ Os dados foram colhidos através de levantamento das informações das empresas junto ao SisCaPED, no DEPROD, em 2018.

defesa, no sentido de que possam conhecer as particularidades do regime e ter a segurança jurídica necessária para utilizá-lo.

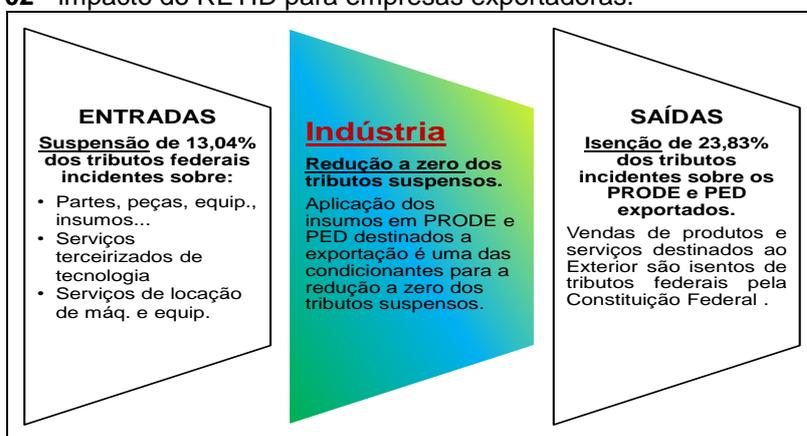
Conforme já discutido anteriormente, o RETID é um regime cuja operacionalização depende de algumas questões de natureza técnica, tais como o credenciamento de empresas e a classificação de produtos.

Sobre esta questão, a aplicação do regime ainda requer constante observação por parte das empresas, no sentido de identificar exatamente o tipo de operação que está sendo realizada, pois nem sempre a constatação de empresa credenciada e produto classificado é condição suficiente para dar legalidade à desoneração, necessitando que seja, também, identificado o momento em que ocorre a operação e os atores envolvidos, tais como: quem está comprando? onde será aplicado? Após aplicado, qual o destino do produto final? Entre outras questões.

No que concerne às desonerações tributárias incidentes sobre as cadeias produtivas destinadas à industrialização de produtos de defesa, o RETID pode conceder uma redução de até 13,04 %, considerando os tipos de insumos de materiais e serviços abrangidos pelo regime, conforme Quadro 02.

A desoneração da cadeia produtiva, sobre o fato de tornar a empresa de defesa beneficiária do RETID mais competitiva em relação a outras empresas nacionais e estrangeiras nas vendas para as FFAA, também as torna competitivas frente ao mercado externo, uma vez que, semelhante à situação de venda para as Forças, ocorre a desoneração total da cadeia, tanto à montante como à jusante do estabelecimento industrial, conforme pode ser observado no diagrama constante do Quadro 02.

Quadro 02 - impacto do RETID para empresas exportadoras.



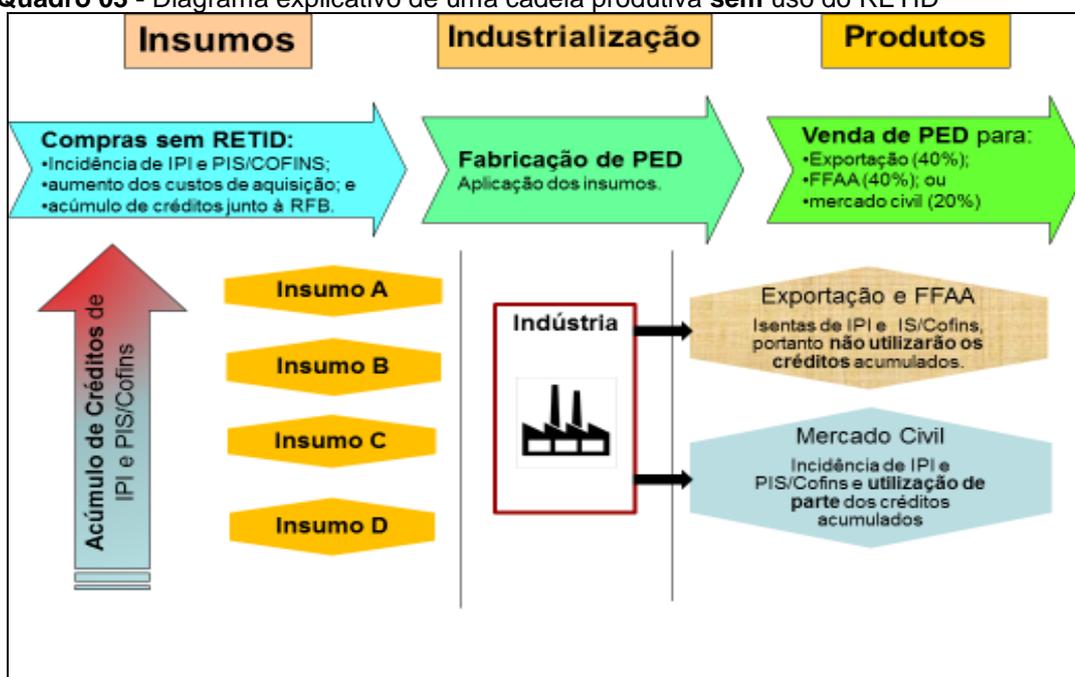
Fonte: Autor (2018).

Conforme será melhor detalhado no Capítulo 5, as desonerações para as empresas exportadoras que ocorrem à montante da cadeia têm base nos artigos. 3º, 4º e 5º do Decreto 8.122/12, e as que ocorrem à jusante da cadeia têm base na Constituição Federal, que determina que produtos destinados ao exterior são isentos de tributos federais.

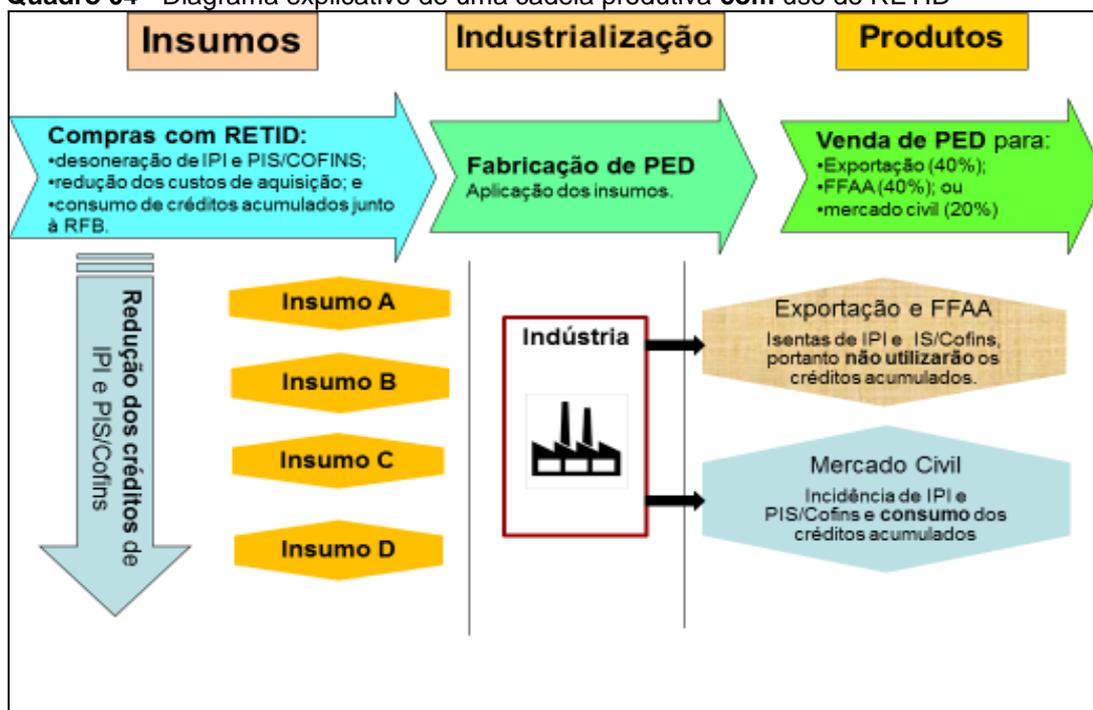
No caso de industrialização de PED, em complemento às vantagens acima citadas, o RETID possibilita também o consumo de créditos acumulados junto a RFB, oriundos dos tributos não-cumulativos incidentes sobre os insumos da cadeia produtiva. Este benefício pode ser usufruído, principalmente pelas empresas cujo negócio contempla vendas para o exterior ou FFAA e para outros clientes públicos ou privados (onde não cabe aplicação do RETID).

Mediante a análise dos diagramas constantes nos Quadros 03 e 04 pode-se ter uma dimensão da problemática relacionada a acúmulo de tributos federais junto à RFB antes e depois de uma empresa cujos PED produzidos sejam destinados para exportação/FFAA e Mercado civil público e privado.

Quadro 03 - Diagrama explicativo de uma cadeia produtiva **sem** uso do RETID



Fonte: Autor (2018).

Quadro 04 - Diagrama explicativo de uma cadeia produtiva **com** uso do RETID

Fonte: Autor (2018).

Para a elaboração do diagrama constante dos Quadros 04 e 05, considerou-se uma empresa que produz PED no país e cuja produção tem as seguintes destinações: 40 % para as FFAA; 40 % para exportação; e 20 % para o mercado civil.

3.1 Não-cumulatividade dos tributos federais

Para melhor entender a matemática do RETID em relação à equalização da matriz débito-crédito decorrente dos tributos acumulados junto à RFB, por ocasião das aquisições, cabe inicialmente uma breve explicação acerca da não-cumulatividade dos tributos federais.

O princípio não cumulativo hoje também aplicado às contribuições (PIS e Cofins) foi inicialmente previsto pela Constituição Federal do Brasil de 1988 para os impostos indiretos, Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal (ICMS), a partir dos artigos 153, §3º, II e 155, §2º, I3. A ideia da não cumulatividade, portanto, busca a possibilidade de compensação do montante devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores que a deu origem (FÉLIX SANTOS, 2016).

Considerando que o RETID abrange apenas os tributos federais, serão aqui comentados apenas os aspectos inerentes a IPI, PIS e Cofins.

Ao tratar da não-cumulatividade do IPI em seu art. 153, 3º, inciso II, a CF diz que este imposto **não será cumulativo**, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, ou seja, abate-se sempre os impostos exigidos nas operações anteriores, de forma que o tributo não se acumule nas operações subsequentes evitando, assim, uma dupla incidência do imposto ao considerar a operação como uma todo (BRASIL, 1988).

De forma semelhante o art. 1º da Lei nº 10.833/03, que trata da não-cumulatividade do Cofins estabelece que a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidirá, de forma **não-cumulativa**, sobre todas as receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou classificação contábil (BRASIL, 2003).

Redação praticamente idêntica à Lei nº 10.833/03 é dada pela Lei nº 10.637/02, em seu art. 1º, ao dispor sobre a contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), qual seja, a incidência deverá ocorrer de forma **não-cumulativa** (BRASIL, 2002).

A previsão legal das hipóteses de apropriação de crédito de PIS e COFINS para as pessoas jurídicas, portanto, foi estabelecida nos artigos 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, de forma bastante abrangente, pois contempla a possibilidade de desconto de créditos calculados em relação a bens adquiridos para revenda, bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, energia consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, aluguéis, utilizados nas atividades da empresa, entre outros.

Segundo Greco e Zonari (1994), o princípio da não-cumulatividade visa distribuir equanimemente a carga tributária de modo que cada contribuinte suporte apenas a fração que lhe cabe no conjunto. Esta fração devida é identificada pelo mecanismo de dedução, cabendo sublinhar que a existência de cumulação deve ser vista não apenas numa etapa, mas sim à luz das etapas anteriores e subsequentes que estiverem ou estarão sujeitas ao tributo.

Considerando que a não-cumulatividade leva em conta os fatos geradores (operações ou prestações) ocorridos durante o processo de industrialização, deve-se ter em mente que há sempre uma dualidade de sujeitos a considerar, pois um

fato gerador atribui, ao mesmo tempo, um débito para quem promove a saída do bem ou serviço e um crédito para quem os recebe.

3.1.1 Método de cálculo débito-crédito adotado no Brasil

Segundo Martins (1996), o sistema utilizado no Brasil para cálculo dos tributos devidos é o denominado “*imposto sobre imposto*”, que consiste no confronto da totalidade dos tributos incidentes sobre todas as operações de entrada (créditos) com a totalidade dos tributos incidentes sobre as operações de saída (débitos), mesmo que o insumo de material ou serviço que entrou incidido não tenha saído ou sido utilizado naquele período.

Ainda neste sentido, o autor ao tratar o sistema do Brasil como de apuração periódica para se calcular o montante de tributos devidos, enfatiza a questão da possibilidade de serem utilizados créditos de operações que ocorreram em meses anteriores, pois ao final de cada mês o contribuinte deve lançar, de um lado, o crédito que veio destacado nos documentos fiscais de entrada, mais o eventual saldo credor de imposto que possuía em seus livros (meses anteriores) e, do outro lado, o montante dos tributos devidos decorrentes das saídas tributadas que promoveu. Como resultado desta operação pode-se ter uma das situações: a) tributos a recolher (créditos menores que os tributos devidos pelas saídas) ou o saldo credor a transferir para o mês seguinte (créditos maiores que os tributos devidos pelas saídas).

3.1.2 Tipos de operações que geram crédito de IPI e PIS/Cofins

Apesar de haver uma semelhança quanto ao método de cálculo de débito-crédito entre o imposto IPI e as contribuições PIS/Cofins, há uma clara segregação nas determinações legais para a apuração de créditos em cada um deles.

Isso acontece muito em função da materialidade dos impostos aqui tratados. No caso do IPI, que diz respeito aos estabelecimentos industriais ou equiparados, tem-se uma materialidade tangível, uma vez que se considera industrializada uma alteração ou agregação de um material sobre outro material.

Para se utilizar do crédito de IPI, os conceitos são todos estritamente ligados à produção industrial. As mercadorias devem literalmente sofrer desgaste no

processo produtivo, ou se incorporar ao produto final, não sendo permitido o crédito sobre os bens imobilizados, por exemplo (FELIX SANTOS, 2016).

Felix Santos (2016) deixa ainda mais claro esta diferença de composição das receitas que geram crédito de IPI e PIS/Cofins ao citar o exemplo interessante da energia elétrica que, para o IPI, não é considerada insumo, pois não constitui matéria-prima, produto intermediário, ou tampouco material de embalagem. Já no caso do PIS e da COFINS, é possível o creditamento de 100% da energia gasta, seja pelo estabelecimento industrial ou administrativo.

Um aspecto importante a ser considerado, todavia, é o fato de que não cumulatividade não se trata de benefício fiscal, não devendo seguir a regra do artigo 111 do CTN, isto é, a sua operacionalização não está vinculada a interpretação unicamente literal, devendo a regra ser aplicada sempre no sentido de não sofrer tributação cumulativa, fato que é prejudicial às atividades econômicas (FELIX SANTOS, 2016).

3.2 Aspectos interpretativos da Lei 12.598/12

A Legislação que instituiu e regulamentou o referido regime abarca uma quantidade razoável de situações, cada uma com suas respectivas nomenclaturas e termos, de forma que a interpretação e o entendimento dos diversos casos em que há incidência dos benefícios fiscais torna-se uma questão complexa, principalmente ao considerar-se o que estabelece o Código Tributário Nacional (CTN) em seu artigo 111.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - **suspensão ou exclusão do crédito tributário;**

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.(Brasil, 1996, grifo do autor).

O CTN, ao deixar claro que não cabe analogia ou interpretação subjetiva de toda e qualquer questão que envolva suspensão ou exclusão de crédito tributário, sobrecarrega de responsabilidade todos os atores envolvidos na operacionalização de regimes que impliquem em desonerações fiscais, em especial, as empresas que serão os responsáveis não só pelo recolhimento dos valores correspondentes aos tributos que deixaram de ser recolhidos, quando não houver a clara identificação dos

respectivos fatos geradores, ou não houver explícita previsão legal, mas também pelos acréscimos de juros e multa de mora ou de ofício.

Ajudando a consolidar essa insegurança jurídica, potencializada pelo texto pouco amigável do artigo 111 do CTN, o Decreto 8.122/13 também deixa explícita esta recomendação nos artigos 3º, 4º e 5º, acerca do comércio de bens, serviços e locação de equipamentos, respectivamente, conforme abaixo.

... § 3º, do Art 3º: A pessoa jurídica que não utilizar o bem na forma prevista no... § 2º, ou não atender as condições de que trata o § 4º do art. 2º ao término do ano-calendário subsequente ao da concessão da habilitação ao Retid, fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência da suspensão da exigência de que trata este artigo, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei ... (Brasil, 2013, Pag 2).

... § 2º, do Art. 4º: A pessoa jurídica que não empregar ou utilizar os serviços na forma prevista no § 1º, ou não tiver atendido às condições de que trata o § 4º do art. 2º ao término do ano-calendário subsequente ao da concessão da habilitação ao Retid, fica obrigada a recolher os tributos não pagos em decorrência da suspensão da exigência de que trata o caput, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei... (Brasil, 2013, Pag 3).

... § 3º, do Art. 5º: A pessoa jurídica que não utilizar os bens locados nas destinações referidas no § 2º, ou não tiver atendido às condições de que trata o § 4º do art. 2º ao término do ano-calendário subsequente ao da concessão da habilitação ao Retid, fica obrigada a recolher as contribuições não pagas em decorrência da suspensão da exigência de que trata o caput, acrescidas de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei... (Brasil, 2013, Pag 4)

Face ao exposto, verifica-se a necessidade de estudos no sentido de interpretar e clarificar as principais lacunas interpretativas acerca das legislações que instituíram e normatizaram este regime, pelo que vale citar o que diz Machado (2010):

O elemento literal é de pobreza franciscana, e utilizado isoladamente pode levar a verdadeiros absurdos, de sorte que o hermeneuta pode e deve utilizar todos os elementos da interpretação, especialmente o elemento sistemático, absolutamente indispensável em qualquer trabalho sério de interpretação, e ainda o elemento teleológico, de notável valia na determinação do significado das normas jurídicas (MACHADO, 2010, pag. 98).

Mas como tratar de interpretação de legislação que instituiu benefícios fiscais, objeto deste estudo, quando o próprio texto do CTN deixa claro que se deve interpretar literalmente as questões que tratam de suspensão ou exclusão de crédito tributário?

Para tanto, cabe citar o que diz Harada (2002), acerca de interpretação de legislação tributária: "Interpretar significa captar o verdadeiro alcance e conteúdo da

lei, por meio de regras próprias. Significa sistematizar os princípios destinados à atuação da lei visando a assegurar todos os seus fins sociais, econômicos e jurídicos”.

Em se tratando do alcance e fins da Lei 12.598/12, que instituiu o RETID e outros benefícios para a BID, vale frisar que os objetivos maiores foram o fomento da indústria de defesa e a desoneração das aquisições governamentais. Desta forma, a operacionalização dos benefícios instituídos pela referida legislação ultrapassa o interesse privado (empresas) uma vez que traduz-se, também, em uma ferramenta governamental a ser utilizada na gestão de políticas públicas voltadas para o fomento da indústria de defesa, bem como na otimização do orçamento público, pelo que justifica um esforço sinérgico de todos os atores envolvidos, no sentido de eliminar as lacunas interpretativas existentes em prol de um objetivo maior.

Machado (2002), ao se referir à interpretação da lei, diz que a cada dia que passa estamos mais fortemente convencidos de que a interpretação jurídica é o conhecimento da norma, impregnado de inevitável conteúdo axiológico, e de que nenhum dos métodos, processos ou elementos de interpretação é capaz de oferecer um resultado seguro, objetivo, capaz de evitar fundadas controvérsias.

Neste sentido é importante conhecer os métodos de interpretação da lei, segundo os principais doutrinadores do Direito Tributário quais sejam: o gramatical ou literal, o lógico-sistemático, o teleológico e o histórico.

Interpretação literal ou gramatical é a que resulta da simples leitura do texto que, em razão de sua clareza, dispensa outros métodos interpretativos, devendo o intérprete analisar cada palavra procurando extrair seu exato sentido, bem como considerar as pontuações, de sorte a possibilitar o estabelecimento do efetivo conteúdo do texto normativo (HARADA, 2002). Sobre este método Machado (2002) complementa afirmando que existem palavras cujo significado técnico é inteiramente diverso do significado vulgar, e não se pode, aprioristicamente, afirmar que uma ou outra palavra tenha sido usada neste ou naquele sentido. Afirma ainda que este método, embora indispensável, quando utilizado isoladamente pode levar a verdadeiros absurdos.

Interpretação lógico-sistêmica, para Harada (2002), é aquela que se faz conforme o contexto, partindo do princípio de que o Direito não é feito apenas de textos isolados, mas as normas que se interligam e se interpretam formando um

sistema harmônico de normas gerais, especiais ou específicas. Neste mesmo sentido Machado (2002) orienta que nenhum dispositivo legal deve ser interpretado isoladamente, pois o significado da palavra depende do contexto da frase em que está empregada.

Interpretação teleológica, segundo Harada (2002), é aquela que se faz examinando as finalidades das normas jurídicas quanto a sua natureza política, financeira, econômica ou ordinária. Ao se referir a este método (Machado, 2002) diz que nela o intérprete busca o sentido da regra jurídica tendo em vista o fim para o qual foi ela elaborada, ou seja, o intérprete não deve extrair do texto um significado incompatível com o fim visado pelo legislador.

Interpretação histórica, segundo Harada (2002), é a que se faz levando em conta o elemento histórico, uma vez que as leis são sempre um produto do processo histórico-cultural.

Por essas questões, para descobrir a vontade objetiva na lei, é importante conhecer e entender as circunstâncias que deram ensejo a sua elaboração e, no caso da Lei 12.598/12, cujo texto trata de questões que permeiam os campos político, econômico e científico-tecnológico, cabe perfeitamente à conjugação dos diversos métodos interpretativos, exceto para as questões relacionadas a isenções fiscais, objeto deste trabalho, uma vez que existe lei própria determinando como deve ser interpretada (HARADA, 2002). Conforme citado, o art. 111 do CTN prescreve que o método de interpretação para as legislações que disponham sobre a suspensão ou exclusão de crédito tributário deve ser o literal.

Todavia, no que concerne à interpretação das normas reguladoras das matérias previstas no art. 111 do CTN, Machado (2002) afirma que é inadequado o entendimento segundo o qual não se admitem outros métodos, ou elementos da interpretação, especialmente o elemento sistemático, absolutamente indispensável em qualquer trabalho sério de interpretação, e ainda o elemento teleológico, de notável valia na determinação do significado das normas jurídicas

Face ao exposto, para a análise documental descrita no Capítulo Metodologia, realizada nas leis, decretos, instruções e portarias acerca do RETID, tomar-se-á como base a interpretação literal ou gramatical e, complementarmente, os métodos sistemático e teleológico.

3.3 Normatização do RETID - Contexto histórico e situação atual

Cabe aqui uma breve contextualização no sentido de situar o leitor na linha do tempo acerca das normas e legislações que dizem respeito ao RETID. Lembrando que, como foi amplamente discutido no decorrer do trabalho, o RETID é um regime cuja operacionalização depende de uma qualificação de empresas e produtos, portanto, para a sua fruição, faz-se necessária a regulamentação e normatização de todo o seu entorno, pelo que algumas das legislações citadas abaixo concernem à normatização dos processos administrativos necessários para dar legalidade à sua aplicação, tais como o Decreto 7.970/13 que instituiu a Comissão Mista da Indústria de Defesa e demais normas correlatas.

As legislações e normas aqui apresentadas fazem parte do material analisado neste trabalho e que deu base à pesquisa bibliográfica sobre o assunto. A análise desta documentação complementar foi fundamental para um melhor entendimento das questões de insegurança jurídica observadas na ocasião da interpretação literal do texto do Decreto 8.122/13, pois sobre o esclarecimento de algumas situações e termos que davam margem à ambiguidade de interpretação, verificou-se que as publicações realizadas pelo MD e RFB pós 2014 contribuíram para eliminar praticamente todos os casos de insegurança jurídica aqui apresentados, conforme constante no Quadro 07, que traz um resumo da situação atual do RETID, no que diz respeito às questões de normatização.

Para tanto, segue abaixo o contexto das normas e legislações iniciando pela Exposição de Motivos Interministerial (E.M.I.) nº 00211, de 2011 e encerrando com o que é considerado o grande marco regulatório do RETID, que é a Solução de Consulta nº 71/RFB, de 2018.

11 ago 2011 - E.M.I. nº 00211/MD/MDIC/MCTIC/MF/MPDG

Propõe a criação do “Regime Especial Tributário para a Indústria de Defesa (Retid)”, utilizando como paradigma as disposições relativas ao Regime Especial para a Indústria Aeronáutica Brasileira (RETAERO).

29 set 2011 – Medida Provisória (MP) nº 544

Estabelece normas especiais para as compras, as contratações de produtos, de sistemas de defesa, e de desenvolvimento de produtos e de sistemas de defesa, e dispõe sobre **regras de incentivo à área estratégica de defesa** e dá outras

providências, sendo o RETID uma das “regras de incentivo”, uma vez que a referida MP previa também condições especiais de financiamentos e garantias para as EED.

21 mar 2012 – Criação da Lei nº 12.598.

Cria o RETID e define vários termos e atores até então inexistentes para a BID, todavia fundamentais para a operacionalização do regime, tais como Empresa Estratégica de Defesa – EED, Empresa Preponderantemente Fornecedora, Produto Estratégico de Defesa, Produto de Defesa, entre outros.

28 mar 2013 – Publicação do Decreto Interministerial 7.970 (MD, MF, MDIC, MCTIC e MPDG).

O referido Decreto criou a Comissão Mista da Indústria de Defesa – CMID e regulamentou os processos de credenciamento de empresas e classificação de produtos, fatores fundamentais para a fruição do RETID.

10 set 2013 – Publicação da Portaria Normativa 2.640/MD.

Normatiza o Decreto 7.970/13 e define a composição da CMID, indicando os respectivos representantes e condições para participação nas Reuniões Plenárias em que ocorrem as deliberações sobre diversos assuntos relativos à BID, em especial no que concerne à Credenciamento de Empresas e Classificação de Produtos.

16 out 2013 – Publicação do Decreto 8.122/MD/RFB

Regulamentou o RETID e, por tratar só deste assunto, apresenta um texto mais claro e amigável que aquele constante da Lei nº 12.298/12, bem como definiu responsabilidades para os dois ministérios envolvidos, quais sejam MD e MF.

26 nov 2013 – Publicação da Portaria Normativa 3.214/MD

Definiu a organização e funcionamento da CMID.

27 nov 2013 – Publicação da Portaria Ministerial 3.228

Publicou as primeiras EED e os primeiros PED, definindo assim os elementos técnicos principais necessários para dar legalidade à fruição do RETID. Ressalta-se que isso ocorreu praticamente 18 meses após a promulgação da Lei 12.598/12.

25 fev 2014 – Publicação da Instrução Normativa 1.454/RFB

Normatizou o Decreto 8.122/12 e forneceu esclarecimentos adicionais acerca dos procedimentos para a habilitação de empresas junto àquela Secretaria, condição necessária para que as Empresas de Defesa pudessem se considerar legalmente “beneficiárias” do regime.

23 ago 2017 – Encaminhamento de consulta formal à RFB pelo DEPROD/MD.

Consulta à RFB sobre as principais questões do Decreto 8.122/13 que necessitavam de uma interpretação literal e manifestação quanto à posição daquela Secretaria em forma de Consulta Vinculante, dentre as quais estavam inseridas as já citadas no item 5.5.2.1 deste trabalho, que compreende as principais lacunas interpretativas da Lei.

22 set 2017 – Publicação da Portaria Normativa 3.491/MD.

Definição dos termos Bem de Defesa Nacional – BDN e Bem de Interesse Estratégico Nacional – BIEDN, condição *sine qua non* para a segurança jurídica na operacionalização do regime, uma vez que todo o texto do Decreto 8.122/13 remete a esses dois tipos de bens e, até a data da publicação da referida Portaria, não havia uma definição formal por parte do MD quanto sua tipificação.

18 jun 2018 – Publicação da Solução de Consulta nº 71/RFB.

Resposta oficial da RFB à consulta do DEPROD/MD sobre as questões interpretativas que geravam insegurança jurídica para as empresas e consequente publicação das respostas no Site Oficial daquela Secretaria em forma de Consulta Vinculante (tem efeito vinculante sobre todas as regionais da RFB acerca das questões ali manifestadas). **Considera-se que este tenha sido o marco legal da segurança jurídica para a utilização do regime pelas empresas beneficiárias.**

4 METODOLOGIA

Este trabalho foi desenvolvido inicialmente por meio de uma pesquisa documental, onde se buscou identificar o *status* atual do setor aeroespacial da Indústria de Defesa, no que concerne à utilização do RETID pelas empresas do setor. Nesta pesquisa do tipo Estudo de Caso, buscou-se o máximo de informações acerca do regime através de um levantamento de dados junto ao Ministério da Defesa e junto à Receita Federal do Brasil, constituindo-se no que Lakatos e Marconi (2003) define como característica principal deste tipo de pesquisa, que é a coleta de dados baseada em documentos, escritos ou não, que passam a representar as fontes primárias, no sentido de identificar o fato ou fenômeno.

Ainda segundo Lakatos e Marconi (2003), ao classificar as pesquisas quanto aos procedimentos técnicos, toda pesquisa implica no levantamento de dados de variadas fontes e esse material-fonte trará os conhecimentos que servirão, não só de *back-ground* para a condução dos estudos, como serão também a base para a escolha de outras eventuais fontes de coleta.

Em complemento à pesquisa documental, seguindo aos preceitos da técnica de pesquisa por documentação indireta, procedeu-se a uma pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, com característica exploratória e descritiva. Segundo Lakatos e Marconi (2003), este tipo de pesquisa abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo. Para tanto, foram consultadas Leis, Decretos, Instruções e Portarias Normativas que versam sobre o RETID, bem como realizou-se ampla pesquisa em livros e publicações sobre direito tributário, no sentido de consolidar o entendimento dos principais doutrinadores acerca das questões que envolvem a operacionalização da legislação tributária, com ênfase às isenções fiscais.

Como limitações a este tipo de pesquisa, vale frisar o que afirma Gil (2002), acerca da pesquisa bibliográfica, ao dizer que, apesar das muitas vantagens, este tipo de pesquisa têm, contudo, uma contrapartida que pode comprometer em muito a qualidade da pesquisa. Segundo o autor, muitas vezes as fontes secundárias apresentam dados coletados ou processados de forma equivocada e um trabalho fundamentado nessas fontes tenderá a reproduzir ou mesmo a ampliar seus erros.

Como forma a contrapor a esta limitação e reduzir a possibilidade de uma interpretação equivocada de algum termo ou conceito, que viessem constituir-se em

incoerência ou em contradições, uma vez que grande parte deste trabalho voltou-se para a identificação e interpretação das questões jurídicas que dizem respeito à operacionalização do RETID, à luz da doutrina atual acerca do direito tributário, buscou-se ampliar o leque de doutrinadores a serem estudados e, desta forma, garantir a credibilidade quanto aos resultados alcançados.

Neste contexto, vale frisar ainda o que afirma Trujillo *apud* Lakatos e Marconi (2003), uma vez que a pesquisa bibliográfica não é mera repetição do que já foi dito ou escrito sobre certo assunto, pois propicia o exame de um tema sob novo enfoque ou abordagem, chegando a conclusões inovadoras.

Prodanov e Freitas (2013, pag 54) apresentam a definição de pesquisa bibliográfica:

...quando elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de: livros, revistas, publicações em periódicos e artigos científicos, jornais, boletins, monografias, dissertações, teses, material cartográfico, internet, com o objetivo de colocar o pesquisador em contato direto com todo material já escrito sobre o assunto. (PRODANOV e FREITAS, 2013, pag 54).

Ainda em relação aos procedimentos técnicos, este estudo contou com uma pesquisa de campo, que é aquela realizada com o objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos a respeito de um problema, requerendo, portanto, a realização de uma pesquisa bibliográfica sobre o tema em questão (Prodanov e Freitas 2013). Nesta pesquisa se buscou, por meio de uma análise qualitativa, avaliar a percepção das empresas do setor aeroespacial acerca das vantagens do RETID no fomento à indústria de defesa.

4.1 Procedimentos técnicos para a coleta de dados

Este capítulo descreve a metodologia de pesquisa utilizada para atingir o propósito deste trabalho, que foi responder à seguinte pergunta: Quais fatores influenciaram positiva e negativamente a utilização do RETID pelas Empresas de Defesa do setor aeroespacial, desde a sua criação até o ano de 2017?

Como base na pesquisa bibliográfica, os dados foram coletados, na sua maior parte, pela consolidação dos conhecimentos retirados de obras de toda a natureza que versam sobre o assunto, sendo fundamentada em procedimentos metodológicos de seleção, fichamento e organização das ideias (FACHIN, 2006).

No sentido de melhor entendimento dos procedimentos técnicos aplicados e métodos utilizados, segue descrita abaixo a forma pela qual cada objetivo específico foi atingido, formando a base para se atingir o objetivo geral da pesquisa, qual seja identificar os fatores que influenciaram positiva e negativamente a utilização do RETID pelas Empresas de Defesa do setor aeroespacial, desde a sua criação até o ano de 2017.

Para atingir o primeiro objetivo específico, qual seja avaliar a percepção das Empresas de Defesa quanto às vantagens do RETID no fomento à indústria aeroespacial, inicialmente foram levantadas, através de pesquisa documental junto ao SisCaPED, as empresas qualificadas para utilizar o referido regime, com consequente recorte das que atuam no setor aeroespacial.

Para operacionalizar este levantamento junto às empresas, que foi a base para se proceder a uma análise qualitativa visando avaliar a percepção do setor quanto à questão do RETID ser ou não vantajoso, utilizou-se de questionário, onde constava uma pergunta, fechada e objetiva, direcionada aos Presidentes das respectivas empresas, com um texto esclarecedor acerca da motivação da Lei que o instituiu, vantagens e marcos regulatórios, conforme anexo A. O texto inicial contextualizando a motivação da referida lei permitiu que todos tivessem uma consciência situacional acerca das particularidades do regime e nivelar conhecimentos. Dessa forma, a pergunta visou apenas avaliar, na percepção dos empresários, se o RETID, na sua gênese, é um instrumento que concede vantagens para o fomento à BID, sem se ater às questões que impedem ou dificultam sua operacionalização.

Como limitação para atingir este objetivo destaca-se o número reduzido de 51 empresas, que atuam no setor aeroespacial, credenciadas junto ao MD, e que representam as potenciais beneficiárias do regime. Ressalta-se que este credenciamento é condição *sine qua non* para se usufruir do RETID, conforme estabelece o Inc. I do Art. 8º do Decreto 8.122/13.

Como este objetivo visou apenas avaliar a percepção das empresas acerca das vantagens do regime, independente das questões técnicas ou jurídicas que impedem a sua operacionalização, a pergunta foi feita de forma direta e objetiva: “você considera o RETID vantajoso?”

Foram distribuídos questionários para 51 empresas, das quais 17 responderam, cujos resultados encontram-se no Capítulo 5.

Para atingir o segundo objetivo específico, qual seja, Identificar os elementos que integram a tributação, suas correlações e formas de ocorrência no âmbito do RETID foi realizada uma pesquisa bibliográfica nas obras dos principais doutrinadores que versam sobre direito tributário, primeiramente para entender e descrever a forma como ocorre o “Caminho do Fisco” para então, mediante um confronto com todas as legislações publicadas sobre o regime, mapear as tributações e isenções decorrentes.

Como limitação para atingir este objetivo, pode-se citar a questão subjetiva da interpretação das legislações. No sentido de mitigar os efeitos dessa limitação foi aplicada de forma predominante a interpretação literal, sem se ater às questões de natureza sistêmica ou teleológica, nos moldes que estabelece o art. 111 do CTN.

Para atingir o terceiro objetivo específico, qual seja identificar os fatores positivos (vantagens e benefícios) decorrentes da adesão das empresas ao RETID, este estudo valeu-se inicialmente das críticas e sugestões apresentadas pelas Empresas de Defesa, colhidas através do questionário distribuído para 51 empresas, conforme Anexo A, nos moldes já descritos no primeiro objetivo específico.

Em complemento às questões positivas relatadas pelas Empresas de Defesa, diante de uma pesquisa bibliográfica nas legislações que versam sobre o regime, à luz da doutrina de Direito Tributário, foi possível elencar 4 vantagens principais para utilização do RETID, conforme descritas no Capítulo 5.

Semelhante ao segundo objetivo, as limitações encontradas foram decorrentes da interpretação das legislações, pelo que optou-se, também, pela predominância da interpretação literal, como forma de mitigar essa limitação.

Para atingir o quarto objetivo específico, qual seja identificar, com base na Interpretação Literal do Direito Tributário do texto da Lei nº 12.598/12 e demais Legislações e Normas que regulamentaram o RETID, as questões de insegurança jurídicas (fatores negativos) que impactam a operacionalização do RETID pelas empresas, semelhante à metodologia utilizada para atingir o terceiro objetivo específico, este estudo valeu-se das respostas das empresas, coletadas através de questionários, e de minuciosa pesquisa bibliográfica nas legislações correlatas ao regime.

4.2 Tipo de pesquisa

Esta pesquisa classificou-se como um Estudo de Caso, com características exploratórias. Segundo Gil (2002), este tipo de pesquisa tem como finalidade principal desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e idéias.

Em relação à pesquisa bibliográfica, Fachin (2005) afirma que ela tanto pode conduzir um estudo em si mesmo quanto constituir-se em uma pesquisa preparatória para outro tipo de pesquisa. Neste caso em particular, a pesquisa bibliográfica norteou grande parte do estudo.

4.3 Técnicas e procedimentos de pesquisa

A pesquisa bibliográfica foi a principal técnica utilizada. As fontes utilizadas nesta pesquisa puderam ser assim classificadas:

a) documentos (fontes primárias): publicações de Atas e Portarias Ministeriais, site do MD, Relatórios de Visitas Técnicas, apresentações de Fóruns e Simpósios, literaturas que versam sobre a Indústria de Defesa; e

b) bibliografia especializada (fontes secundárias): obras de doutrinadores renomados sobre direito tributário, Leis, Decretos, Instruções e Portarias Normativas que versam sobre o RETID.

Em termos de etapas, a pesquisa foi conduzida da seguinte forma:

- a) leitura analítica e fichamento;
- b) leitura interpretativa;
- c) levantamento de dados;
- d) análise dos dados;
- e) organização e interpretação dos dados;

4.4 Levantamento dos setores da BID

Este estudo buscou levantar, através de questionários distribuídos às Empresas de Defesa credenciadas no MD em 2018, os principais setores da BID, no sentido de dar uma visão atual acerca das principais atividades desenvolvidas correlatas à Indústria de Defesa Nacional.

No questionário encaminhado às empresas, conforme Anexo E, constavam os setores previamente estabelecidos, tendo como base àqueles definidos pelo IPEA em 2016. Partindo desses setores pré-estabelecidos, foi solicitado para que as empresas indicassem em quais setores se enquadravam, bem como para que informassem o percentual empreendido pela empresa nas respectivas atividades de defesa correlatas aos respectivos setores, considerando 100 % o total. Desta forma foi possível identificar e quantificar os casos de empresas que atuam em mais de um setor.

Foi facultado também que, caso as empresas entendessem que suas atividades, em todo ou em parte, não eram abrangidas por nenhum dos setores sugeridos, estas lançassem em campo específico, de forma aberta e descritiva, as atividades desenvolvidas e a sugestão de um novo setor.

O resultado desta pesquisa revelou a necessidade de se segmentar alguns setores previamente estabelecidos, como foi o caso de considerar dois setores relacionados à indústria de armamento: Armas e Munições Leves e Explosivos e Armas e Munições Pesadas, bem como tratar Sistemas de Comando e Controle separado de Equipamentos Eletrônicos.

Com base nas sugestões das empresas, verificou-se, também, a necessidade da inserção de novos segmentos na composição do mapa de capacidades da BID, tais como Engenharia de Sistemas, Simulação, Treinamento e Robótica e Cibernética.

4.5 Levantamento da percepção das empresas acerca do RETID

Avaliar a percepção das Empresas de Defesa quanto às vantagens ou não do RETID é fundamental para dar base a todo e qualquer estudo no sentido de propiciar o entendimento, os esclarecimentos jurídicos e a forma de operacionalizar o regime.

A pesquisa de levantamento junto às empresas foi feita através da distribuição de um questionário, visando coletar dados primários que possibilitassem avaliar esta percepção de maneira empírica.

Para tanto, no universo das 89 Empresas de Defesa credenciadas junto ao MD, buscou-se uma amostragem que representasse as empresas de diversos segmentos ligados direta ou indiretamente ao setor aeronáutico ou espacial.

Desta forma obteve-se um recorte de 49 empresas que representam os setores daquelas que desenvolvem atividades ligadas direta ou indiretamente com o segmento aeroespacial, conforme listagem constante do Anexo B. Enviados os questionários, obteve-se um total de 17 respondentes. Desta forma o número de empresas que responderam correspondeu a aproximadamente 35% do total de questionários distribuídos, pelo que vale citar Lakatos e Marconi (2003, p. 201), que declara que “Em média, os questionários expedidos pelo pesquisador alcançam 25% de devolução”. Assim sendo, o percentual atingido na amostra foi considerado adequado.

Visando dar credibilidade às respostas e garantir que o resultado obtido expressasse a visão da direção das respectivas empresas, os questionários foram destinados diretamente aos Presidentes.

As respostas dos questionários constataram uma alta receptividade ao RETID, conforme será explicado no próximo capítulo.

5 APRESENTAÇÃO DOS DADOS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo serão apresentados os dados e discutidos os resultados acerca das principais questões de natureza jurídica e operacional que dizem respeito à operacionalização do RETID.

Como sustentáculo dos dados aqui apresentados, tomou-se por base a pesquisa de levantamento realizada junto às principais Empresas de Defesa credenciadas no MD, a pesquisa bibliográfica com base nas obras de doutrinadores renomados da área do Direito Tributário e em pesquisa documental realizada nas legislações correlatas ao RETID.

No sentido de facilitar a interpretação e a organização dos dados resultantes das pesquisas realizadas, adotou-se a seguinte sequência para apresentação das informações coletadas, que possibilitaram atingir o objetivo geral desta pesquisa, quais seja: a aplicabilidade do RETID; aspectos doutrinários acerca da tributação; aspectos doutrinários acerca da exoneração do tributo; aspectos positivos do RETID (vantagens e benefícios); fatores negativos do RETID; e questões de insegurança jurídica concernentes à operacionalização do RETID.

5.1 A aplicabilidade do Retid na percepção das Empresas de Defesa

Conforme já comentado, a Exposição de Motivos Interministerial que submeteu à Presidência a Medida Provisória nº 544, que posteriormente foi convertida na Lei nº 12.598/12, trazia em seu texto, de forma clara e até redundante, a motivação principal para os benefícios ora propostos. Tal motivação teve como alicerce alguns dos preceitos da END e objetivava, dentre outros benefícios, a instituição do regime especial tributário e de financiamento, capazes de proporcionar a capacitação da base industrial de defesa, estimulando-a a conquistar o desenvolvimento de tecnologias indispensáveis ao País (BRASIL, 2011).

Apesar da aparente potencialidade do RETID constituir-se como mecanismo de redução dos gastos das FFAA, não se pode abandonar a sua motivação original que foi focada na base industrial, onde cabe ressaltar a proeminência das Empresas de Defesa.

Figura 01: Gráfico demonstrativo da aplicabilidade do RETID, segundo a percepção das Empresas de Defesa ligadas ao Setor Aeroespacial.



Fonte: Autor (2018).

Apesar da pesquisa revelar que 76,47% das empresas consideram o RETID vantajoso, diante de uma análise e tratamento dos dados concernentes aos 23,53% que consideraram que o regime não o é, foi possível identificar que a resposta “não é vantajoso” pode não ter correspondido à realidade do contexto em que se estava avaliando. Isto porque, das 04 empresas que responderam que “não é vantajoso”, 03 não utilizam o regime por terem optado pelo Regime de Faturamento pelo Lucro Presumido, situação em que é vedado o uso do RETID, conforme estabelece o Inciso II do art 9º do Decreto nº 8.122/12, transparecendo assim mais uma falta de interesse pelas respectivas empresas do que uma avaliação real das possíveis vantagens. Todavia, para efeito de coleta de dados estatísticos para este trabalho, estas questões não foram consideradas.

Vale frisar ainda que, apesar de terem sido computadas as respostas dessas 03 empresas como as que não consideram o RETID vantajoso para efeito de amostragem numérica e elaboração de gráfico, cabe ressaltar que a razão da não-adesão pode ter pouca relação com o fato de ser ou não economicamente viável, mas sim com o fato de restrição legal, imposta pela própria legislação que o instituiu.

Neste sentido vale ainda frisar que todas as empresas que responderam apontando o RETID como “vantajoso” não estavam enquadradas no regime de Lucro Presumido.

Assim, de posse dos dados apresentados neste tópico, foi possível comprovar a aceitação do RETID pelas Empresas de Defesa como mecanismo de fomento à BID e, por conseguinte, atingir o primeiro objetivo específico deste trabalho.

5.2 Aspectos doutrinários acerca da tributação

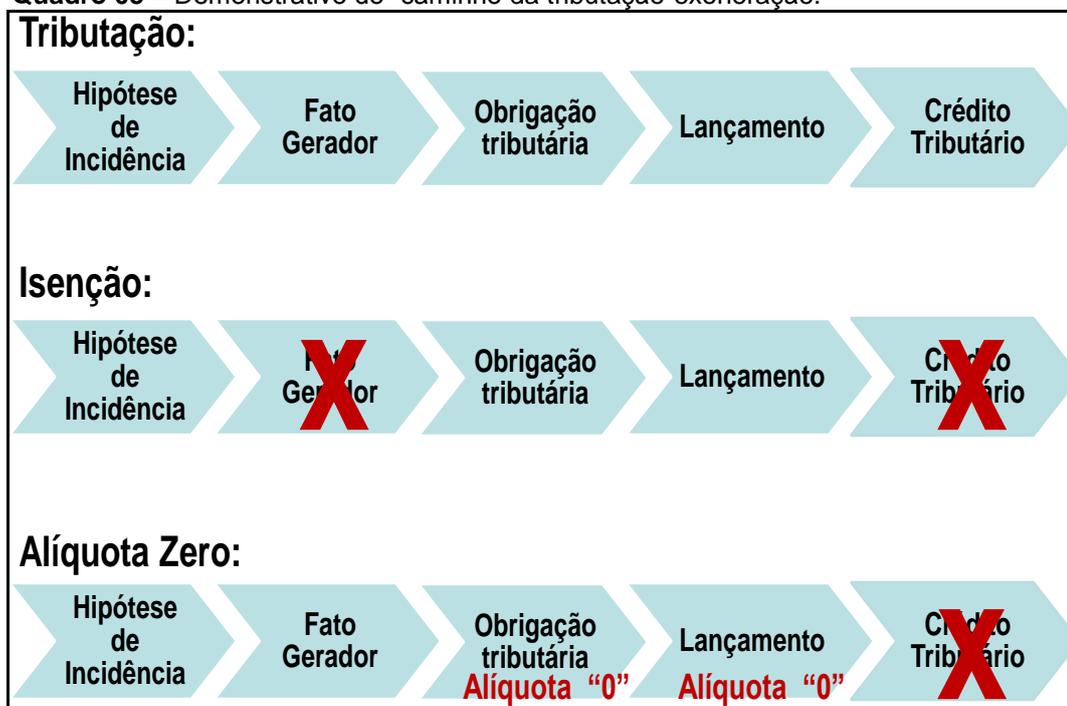
De fundamental importância para entender o comportamento jurígeno de um regime especial, no caso aqui em estudo o RETID, é entender o caminho a ser percorrido pelo Estado-Fisco para realizar a tributação, segundo os ditames da ordem jurídica, da qual o mesmo não pode se afastar (CASTRO, 2006).

Isto se coloca porque a exoneração nada mais é do que o caminho inverso àquele cuja lei estabeleceu uma “hipótese de incidência” em que deverá ocorrer a tributação. A exoneração elimina o “fato gerador” decorrente e, por conseguinte os demais elementos que iriam consolidar o “crédito tributário”.

Como resultado de ampla pesquisa bibliográfica realizada em obras dos principais doutrinadores acerca de direito tributário, o Quadro 05 apresenta um resumo dos principais elementos presentes no caminho da tributação, cujos conceitos e definições serão apresentados neste capítulo.

O fluxograma apresentado, adaptado de (CASTRO, 2006), permite que o leitor, mesmo que desprovido de conhecimento em legislação tributária, possa ter uma consciência situacional exata da forma em que ocorre a tributação-exoneração, bem como dos principais elementos que integram essas operações

Quadro 05 – Demonstrativo do “caminho da tributação-exoneração.



Fonte: Autor (2018). Adaptado de CASTRO (2006).

5.2.1 Das hipóteses de incidência

A hipótese de incidência, conforme demonstrado no desenho constante do Quadro 05, é o ponto de partida para o entendimento de como ocorre o processo de tributação, bem como para a sua operacionalização.

Neste sentido, vale frisar ainda o que diz o jurista Geraldo Ataliba ao falar da classificação das hipóteses de incidência: “as definições jurídicas devem tomar por ponto de partida o dado jurídico supremo: a lei. A partir do **desenho legal dos tributos** é que o jurista deve construir o seu conceito” (ATALIBA, 1969, PAG 133. **Grifo do autor**).

Machado (2002) é mais claro ao definir hipótese de incidência ao fazer um paralelo com a definição de fato gerador:

A expressão hipótese de incidência designa com maior propriedade a **descrição, contida na lei**, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto a expressão fato gerador diz da ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei. A hipótese é simples descrição, é simples previsão, enquanto o fato é a concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto (MACHADO, 2002, pag 116. **Grifo do autor**).

5.2.2 Dos fatos geradores

Fatos ou fatos geradores são definidos como a situação em que ocorre, no campo físico, a hipótese de incidência do tributo, ou seja, é a forma abstrata, representada pela concretização da norma descritiva do ato ou fato estabelecido em lei (HARADA, 2002).

Como resultado de um confronto, onde se têm de um lado as hipóteses de incidência estabelecidas por lei e, do outro, os mecanismos de exoneração também instituídos por lei, irrompe a **extinção do crédito tributário**.

Fundamentado na assertiva acima, conclui-se que a identificação e descrição dos fatos geradores são primordiais para a perfeita aplicação da isenção outorgada pelos regimes especiais, uma vez que estes são o ponto de partida para a exclusão do crédito tributário, pois o crédito tributário só é extinto com a isenção, prevista em lei, do tributo incidente sobre o respectivo **fato gerador**, conforme estabelece o art. 175 do CTN “Excluem o crédito tributário a **isenção** e a anistia (BRASIL, 1966).

Pode-se dizer que a segurança jurídica na aplicação das isenções proporcionadas pelos regimes especiais estará sempre vinculada à prévia

identificação e descrição dos fatos geradores, pois, como afirma Machado (2002), a isenção é a exceção feita por lei à regra jurídica de tributação, ou seja, ela exclui o próprio fato gerador.

5.2.3 Da obrigação tributária – espécie e definições

Ao se referir à obrigação tributária, Castro (2006) afirma que este é o primeiro momento da relação jurídico-tributária, quando ainda não está nítido ou determinado quanto ao valor a ser transferido para o Erário, bem como não está perfeitamente identificado o sujeito passivo.

Segundo o CTN, as obrigações tributárias classificam-se em: principais e acessórias (BRASIL, 1966).

Na obrigação principal a prestação é a entrega de dinheiro ao estado. Já na obrigação acessória, as prestações positivas a que alude o CTN compreendem um fazer, um não fazer, ou um tolerar, como, por exemplo, (a) emitir uma nota fiscal, escriturar um livro, inscrever-se no cadastro de contribuintes (fazer); (b) não receber mercadorias desacompanhadas da documentação legalmente exigida (não fazer); e (c) admitir o exame de livros e documentos pelo fiscal (tolerar).

A obrigação acessória é instituída pela legislação, que é lei em sentido amplo (art 96), sempre no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos (art. 113 § 2º). Não implica para o sujeito ativo (fisco) o direito de exigir um comportamento do sujeito passivo, mas o poder jurídico de criar contra ele um crédito, correspondente à penalidade pecuniária. Por isto, diz o Código que “a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária” (art. 113, § 3º) (BRASIL, 1966, pag. 111).

No que concerne à operacionalização do RETID, especial atenção deve ser dada às obrigações acessórias, uma vez que é grande a inter-relação entre empresas ao longo de toda a cadeia produtiva e, por conseguinte, vários são os casos em que empresas migram da situação de credora para devedora, pelo que vale citar o que diz Harada (2002) sobre o assunto:

Obrigação jurídica *in genere* nada mais é do que o vínculo jurídico pelo qual uma pessoa (credora) pode exigir de outra (devedora) uma prestação consistente em entregar alguma coisa (dar), ou em praticar certo ato (fazer), ou, ainda, em **abster-se de certo ato ou fato (não fazer)** ... (HARADA, 2002, pag. 422, **grifo do autor**).

Verifica-se pela definição de Harada (2002) a necessidade de haver a previsão legal tanto para o “fazer” como para o “não fazer”. Trazendo para o caso em estudo, um exemplo prático de obrigação de “não-fazer”, atribuído às empresas beneficiárias do regime, é o que ocorre nas operações em que há a suspensão de tributos incidentes sobre os insumos das respectivas cadeias produtivas, onde, às empresas adquirentes, são atribuídas algumas obrigações acessórias, na condição de responsável como, por exemplo, examinar os documentos fiscais de entrada, observar o enquadramento legal que embasou as respectivas suspensões de tributos, bem como aplicar os materiais e serviços de acordo com as condições e prazos previstos em lei.

Ou seja, se uma empresa da cadeia produtiva efetua a venda de um insumo para uma empresa beneficiária destacando, no documento fiscal, uma suspensão indevida de tributos, cabe à empresa compradora a análise e recusa do documento fiscal e da mercadoria (obrigação acessória de não fazer). Caso a empresa compradora abdique desta obrigação acessória, passará a responder pelos tributos suspensos indevidamente na condição de responsável. Desta forma, o não cumprimento de uma obrigação acessória irá se transformar em uma principal que será obrigação de recolher futuramente os tributos que foram suspensos indevidamente com juros e multas.

A correta identificação da obrigação tributária no que concerne a seus aspectos jurídicos é, portanto, fundamental para a efetivação das desonerações fiscais proporcionadas pelo RETID. É fundamental conhecer seus elementos constitutivos, conforme o entendimento de Harada (2002) quais sejam, a lei, o fato, os sujeitos e o objeto. Aliás, o inadimplemento de uma obrigação tributária, seja ela principal ou acessória, é, em linguagem da Teoria Geral do Direito, uma não prestação, da qual decorre uma sanção (MACHADO, 2002).

Por fim, como forma de complementar a distinção entre obrigação tributária principal e acessória, vale citar o que diz Harada (2002) acerca de suas particularidades, ao falar do termo legislação tributária:

A expressão legislação tributária, conforme preceituado no art. 96 do CTN, abarca as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares. É muito importante conhecer o conteúdo dessa expressão para compreender que as obrigações tributárias acessórias não são estabelecidas privativamente por lei, em sentido estrito, na medida em que decorrem da legislação tributária (HARADA, 2002, pag 371)

5.2.4 Do lançamento

Por tratar-se de mero evento de natureza administrativa, desprovido de complexidade jurídica, este estudo deteve-se em conceituá-lo conforme Castro (2006), que define lançamento como o momento em que fica declarada ou reconhecida a existência da obrigação tributária e constitui ou quantifica o crédito tributário. Ou seja, é o nexos de causalidade entre a obrigação e o crédito tributário.

5.2.5 Do crédito tributário

Segundo Castro (2006), este é o segundo momento da relação jurídico-tributária e resulta do ato denominado de lançamento. Através deste expediente, a obrigação tributária, por natureza líquida e indeterminada, será devidamente formalizada com o necessário destaque para todos os seus elementos constitutivos.

O crédito tributário, portanto, advém da concretização de todos os demais eventos descritos no caminho da tributação, conforme descrito no Quadro 05.

Desta forma, uma vez identificados e apresentados os elementos que integram o “Caminho do Fisco”, resultado de uma ampla pesquisa bibliográfica nas obras dos principais doutrinadores que versam sobre direito tributário, foi possível descrever a base doutrinária estabelecida para atingir o segundo objetivo específico.

Prosseguindo neste objetivo, procedeu-se a uma pesquisa bibliográfica nas legislações que versam sobre o RETID, quais sejam Lei 12.598/12, Decreto 8.122/13 e Instrução Normativa 1454/14, no sentido de levantar todos os casos de exoneração estabelecidos pelo referido regime.

Diante dos dados levantados, após tratamento, análise e enquadramento quanto ao tipo de exoneração outorgada em cada caso, foi possível estabelecer uma correlação entre a tributação e a exoneração, conforme Quadro 06.

Para cada caso, foram identificados os principais elementos que integram o “Caminho do Fisco”, quais sejam **hipótese de incidência e fato gerador**, bem como os elementos que facultam a exoneração fiscal, isto é, anulam os efeitos da tributação, quais sejam a **isenção** e a **“alíquota zero”**.

Diante da análise do quadro é possível se ter a consciência situacional exata das várias operações em que pode ser aplicado o RETID como mecanismo de desoneração para as Empresas de Defesa.

Quadro 06: Quadro resumo das exonerações tributárias do RETID (Decreto nº 8.122/13).

Hipótese de Incidência	Fato Gerador	Exoneração decorrente do Retid (Isenção ou “Alíquota Zero”) (Dec. 8.122/13)
IPI (Lei nº 4.502/64)	Saída de produtos industrializados do estabelecimento industrial ou equiparado.	<u>Inc. III do art 3º - (“Alíquota Zero”).</u> Se a aquisição for feita por estabelecimento industrial de pessoa jurídica beneficiária do RETID e os produtos forem: a) aplicados em BDN ⁶ e vendidos à União para uso exclusivo das FFAA ou exportados; ou b) aplicados em BIEDN ⁷ . <u>Art. 7º - (Isenção).</u> Se os bens comercializados forem aqueles referidos no inciso I do caput do art. 2º, saídos do estabelecimento industrial ou equiparado de pessoa jurídica beneficiária do Retid, e forem adquiridos pela União para uso privativo das Forças Armadas, exceto para uso pessoal e administrativo.
IPI–importação (Lei nº 4.502/64).	Importação de produtos (desembaraço aduaneiro).	<u>Inc. IV do art. 3º- (“Alíquota Zero”).</u> Quando a importação for feita por pessoa jurídica beneficiária do RETID e os produtos forem: c) aplicados em BDN e vendidos à União para uso exclusivo das FFAA ou exportados; ou d) aplicados em BIEDN.
PIS/Cofins (Leis nº 10.637 e 10.833, de 2003)	Venda de produtos no mercado interno.	<u>Inc. I do art. 3º- (“Alíquota Zero”).</u> Quando a aquisição for feita por pessoa jurídica beneficiária do RETID e os produtos forem: e) aplicados em BDN e vendidos à União para uso exclusivo das FFAA ou exportados; ou f) aplicados em BIEDN. <u>Art. 6º - (“Alíquota Zero”).</u> Se os bens comercializados forem os bens referidos no inciso I do caput do art. 2º e a venda for efetuada por pessoa jurídica beneficiária do Retid à União para uso privativo das Forças Armadas, exceto para uso pessoal e administrativo.

⁶ Bem de Defesa Nacional (BDN) conforme definição dada pelo MD, através da Portaria Normativa nº 3.491/MD, de 22 SET 2017 engloba todos os PRODE e PED classificados pela CMID.

⁷ Bem de Interesse Estratégico para a Defesa Nacional (BIEDN) conforme definição dada pelo MD, através da Portaria Normativa nº 3.491/MD, de 22 SET 2017 engloba todos os PED classificados pela CMID.

	Venda de serviços no mercado interno.	<p><u>Inc. I do art 4º - (“Alíquota Zero”).</u></p> <p>Quando se tratar de serviços de tecnologia prestados para pessoa jurídica beneficiária do Retid e esses serviços forem aplicados:</p> <p>a) em Bens de Defesa Nacional;</p> <p>b) em partes e peças de Bens de Defesa Nacional; ou</p> <p>c) como insumos de outros serviços aplicados a esses bens.</p> <p><u>Art. 5º</u></p> <p>Quando se tratar de serviço de locação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos a pessoas jurídicas habilitadas ao Retid e estes serviços forem aplicados:</p> <p>a) em Bens de Defesa Nacional;</p> <p>b) em partes e peças de Bens de Defesa Nacional; ou</p> <p>c) como insumos de outros serviços aplicados a esses bens.</p>
PIS/Cofins – importação (Lei nº 10.865/04)	Importação de produtos.	<p><u>Inc. II do art. 3º- (“Alíquota Zero”).</u></p> <p>Quando a importação for feita por pessoa jurídica beneficiária do RETID e os produtos forem:</p> <p>a) aplicados em BDN e vendidos à União para uso exclusivo das FFAA ou exportados; ou</p> <p>b) aplicados em BIEDN.</p>
	Importação de serviços.	<p><u>Inc. II do art. 4º- (“Alíquota Zero”).</u></p> <p>Quando os serviços, quando importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Retid e forem aplicados:</p> <p>a) em Bens de Defesa Nacional;</p> <p>b) em partes e peças de Bens de Defesa Nacional; ou</p> <p>c) como insumos de outros serviços aplicados a esses bens</p>

Fonte: Autor (2018).

Diante dos dados até aqui apresentados, baseados no que defendem os principais doutrinadores de direito tributário, fica evidente que, para o entendimento da sistemática de aplicação de regimes especiais que contemplam a exoneração de tributos, no caso aqui em estudo o RETID, basta conhecer os dois primeiros elementos que integram o “caminho do fisco” quais sejam, hipótese de incidência e fato gerador, uma vez que as exonerações tributárias sejam por isenção, sejam por “alíquota zero”, eliminam os efeitos da tributação sobre os demais elementos pois atuam “no” ou “a partir do” fato gerador.

5.3 Aspectos doutrinários acerca da exoneração do tributo

Discutidos os elementos básicos que integram o caminho da tributação e feita a correlação entre tributação e desoneração, tomando-se por base o Decreto 8.122/13 e leis correlatas aos tributos federais contemplados pelo RETID, vale destacar uma síntese dos principais aspectos doutrinários que envolvem a questão da exoneração tributária.

Conforme já comentado, a exoneração tributária é o caminho inverso da tributação, uma vez que se trata de mecanismos que anulam os efeitos da lei que instituiu o respectivo tributo.

Visando um melhor entendimento acerca de alguns termos e conceitos, seguem abaixo algumas considerações:

Coelho (1999), ao se referir aos tipos de alterações que as leis de exoneração impõem sobre a legislação tributária classifica-as como qualitativa e quantitativa, conforme descrição e exemplos abaixo:

- a) Alteração Qualitativa - as alterações que as leis tributárias provocam nas **hipóteses das normas de tributação são qualitativas**, porquanto, em última análise, qualificam ou desqualificam juridicamente os fatos (os fatos são ou não aptos para “gerar” tributação, se e quando ocorrentes). A título de exemplo, tem-se o caso da saída de produtos para o exterior, em que não é considerado como fato gerador de ICM, ou seja, há uma qualificação do tipo de operação;
- b) Alteração Quantitativa - ao revés, as alterações que as leis tributárias ensejam **nas consequências das normas de tributação são quantitativas**, por isso que afetam apenas o *quantum* do dever jurídico de pagar tributos. Como exemplo deste tipo de exoneração, o autor cita o caso da venda de batatas destinadas a estabelecimento industrial, em que foi fixada a base de cálculo em 60%, ou seja, há uma alteração quantitativa sobre a tributação normal.

Verifica-se uma diferença clara entre os dois tipos de alteração, pois, no primeiro caso, há uma atuação sobre a hipótese de incidência, eliminando o fato gerador. Já no segundo caso há uma atuação sobre as consequências das normas de tributação, por isso que afetam apenas o *quantum* do dever jurídico de pagar tributos. Explicando melhor. No primeiro caso, o efeito desqualificante que as leis

provocam nos fatos jurídicos impede a incidência do imperativo e, portanto, a norma de tributação não incide. Noutras palavras, não há obrigação. No segundo caso, existe a hipótese de incidência da norma de tributação apropositando uma maneira especial de calcular o dever decorrente e, portanto, permanecendo a hipótese de incidência e fato gerador (COELHO, 1999).

Ao tratar da exclusão do crédito tributário Castro (2006) faz questão de destacar a diferença entre a isenção e a imunidade: “importa fixar a diferença básica entre a isenção e a imunidade. Enquanto a primeira decorre de disposição legal, a segunda implica na vedação absoluta de tributação decorrente da Constituição (CASTRO, 2006, pag. 177).

Neste sentido Coelho (1999) complementa dizendo que, sob o ponto de vista do direito positivo, a imunidade e a isenção são declarações expressas do legislador sobre fatos ou aspectos fáticos, negando-lhes efeitos tributários. O legislador só pode dizer que dado fato ou aspecto factual não é tributável através de lei (princípio da legalidade). Se usar a lei constitucional, trata-se de imunidade, e se utilizar a lei infraconstitucional, cuida de isenção.

Ressalta-se que, para entendimento das exclusões decorrentes do RETID, assunto aqui estudado, limitou-se aos mecanismos da isenção e da alíquota zero, uma vez que a lei que instituiu os benefícios, neste caso a Lei 12.598/12, não prevê casos de imunidade, que só o podem ser estabelecidos pela Constituição Federal (CASTRO, 2006). As exonerações previstas na referida Lei limitam-se a isenção e alíquota zero.

Neste sentido muito bem esclarece o Doutrinador Sacha Calmon Navarro Coelho, ao dizer que o estudo da incidência se apropria ao tema inteiro da **exoneração**, enquanto *gênero* de que a **isenção** é *espécie* (COELHO, 1999).

Outra questão importante é a classificação das exonerações que, segundo Coelho (1999) pode ser interna e externa, conforme abaixo descrito:

- a) exonerações internas (qualitativas): ocorrem nas hipóteses e compreendem as **isenções** e as imunidades;
- b) exonerações externas (quantitativas): ocorrem nas consequências e compreendem as reduções diretas de base de cálculo e **alíquotas** e Deduções tributárias de despesas presumidas e Concessão de créditos presumidos.

Desta forma, diante de uma análise dos casos de exoneração tributária concedidos pela Lei nº 12.598/12, à luz dos conceitos e classificações acima apresentados, identificaram-se os dois tipos de exonerações já descritos no Quadro 06 e que serão melhores esclarecidos a seguir.

5.3.1 Isenção tributária

A Lei nº 12.598/12 estabelece apenas um único caso de exoneração tributária por isenção, que é a situação descrita no seu art. 9º B, “**Ficam isentos do IPI os bens referidos no inciso I do caput do art. 8º saídos do estabelecimento industrial ou equiparado de pessoa jurídica beneficiária do RETID, quando adquiridos pela União, para uso privativo das Forças Armadas...**” (BRASIL, 2012, pag. 7).

Fato importante a ser observado ao se tratar dos tipos de isenção, já discutidos anteriormente, é a forma de ocorrência, isto é, a isenção não exclui o crédito, obsta a própria incidência, impedindo que se instaure a obrigação (COELHO, 1999).

A isenção é a dispensa do tributo devido, em virtude de disposição expressa da lei. (MARTINS, 1996). Pode-se dizer que a regra de tributação não incide porque a previsão de isenção retira-lhe a qualidade jurígena de certos fatos considerados “geradores” de obrigação.

A isenção, instituída sempre através de lei, prevê expressamente que certos fatos, tipos de fatos ou aspectos factuais, não são “jurígenos” no sentido positivo, isto é, não são aptos a gerar, quando ocorrerem, obrigações tributárias. Vale dizer que, através de leis o legislador qualifica os fatos, isto é, atua diretamente sobre os **fatos geradores** e os reparte atribuindo a uns efeitos impositivos e a outros, efeitos exonerativos, segundo os seus desígnios (COELHO, 1999).

Como exemplo, pode-se citar a saída de mercadorias de Estabelecimento Industrial, Comercial ou Produtor que é “fato gerador” do ICMS. Todavia, quando saírem para o exterior e sejam produtos industrializados, tal fato já não é “gerador”, tendo em vista regra imunizante expressa da Constituição Federal que estabelece que não incidirão tributos sobre produtos destinados ao exterior (BRASIL, 1988).

5.3.2 Alíquota zero

O mecanismo da alíquota zero foi amplamente utilizado na legislação que instituiu o RETID, contemplando praticamente todos os casos de exoneração previstos.

Vale frisar a diferença clara entre os mecanismos de “isenção” e “alíquota zero”, conforme bem descreve Castro (2006):

O fato de certas alíquotas não existirem “zero” de modo algum significa ausência de fato gerador. Por ser funcional a técnica da alíquota zero, substitui com vantagem a isenção. A alíquota zero cumpre papel de assinalada utilidade sem confundir-se com isenção, que é inadequada e imprópria para resolver certas situações (CASTRO, 2006, pag. 154).

Coelho (1999) complementa no mesmo diapasão, ao tratar de alíquota zero para o IPI, dizendo que, na “alíquota zero”, as tabelas de incidência estabelecem o percentual “zero” para algumas situações ou produtos. Todavia, de modo algum significa ausência de fato gerador, mas sim de medida para cálculo do dever tributário. Em outras palavras, a isenção exclui da condição de jurígenos fato ou fatos, enquanto a alíquota zero é elemento de determinação quantitativa do dever tributário. Se zero, não há o que pagar. Extingue-se então o crédito tributário, mas permanece o fato gerador.

Ao comparar o mecanismo da alíquota zero com o da isenção, Rosa Junior (1998) é pragmático ao dizer que estas não se confundem porque, na isenção, ocorre a exclusão do crédito tributário pela dispensa legal do pagamento do tributo. A isenção afeta todos os elementos estruturais da obrigação, não permitindo a constituição do crédito tributário, enquanto que no sistema de alíquota zero somente ocorre supressão de um dos elementos quantitativos, a alíquota.

Importante salientar que, apesar de ser tratada como uma espécie diferente de exoneração tributária, essa figura tem efeito idêntico ao da isenção e da imunidade em termos econômicos, pois os dois institutos apresentam como resultado final, a oclusão do dever de pagar imposto (COELHO, 1999).

O grande diferencial do mecanismo da alíquota zero é o fato de não necessitar de lei para a sua instituição, podendo ser instituída ou retirada no espaço de horas, por decreto do executivo. A isenção, todavia, só pode ser instituída por lei (COELHO, 1999).

Neste sentido (Rosa Junior, 2000) ao citar o art. 97, VI, do CTN enfatiza que somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão do crédito tributário, e entre eles se inclui a isenção.

5.4 Aspectos positivos do RETID (vantagens e benefícios)

Uma questão importante a ser pontuada quando se trata de operacionalização de um regime especial é evidenciar suas vantagens para os *stakeholders* envolvidos no processo, pois disto decorre seu sucesso ou o fracasso como política pública.

Apesar de terem sido abordadas algumas vantagens do RETID no Capítulo 3, sob o viés da administração pública e empresas, cabe aqui elencar as principais vantagens e benefícios do RETID na percepção das indústrias, no sentido de atingir o terceiro objetivo específico deste trabalho.

Para tanto, foi utilizada uma pesquisa de levantamento, realizada junto a 51 empresas, das quais 17 responderam, nos mesmos moldes já descritos no item 5.1 deste trabalho. A pesquisa teve como base um questionário com uma pergunta aberta que consistia em avaliar, na percepção das empresas, quais as principais vantagens do RETID.

De posse dos dados constantes colhidos por meio dos referidos questionários, após serem interpretados e organizados, foi possível atingir o terceiro objetivo específico que consistiu em identificar os fatores positivos (vantagens e benefícios) para a adesão das empresas ao RETID.

Como forma de dar base para um planejamento estratégico na área fiscal dos negócios voltados para a Defesa, pode-se dizer que, na visão das empresas, de maneira sucinta, o RETID apresenta quatro principais vantagens quais sejam:

- a) torna a empresa de defesa mais competitiva nas vendas aos clientes finais, FFAA (saídas), pela aplicação do mecanismo da Isenção e “Alíquota Zero” em toda a cadeia produtiva e no produto final;
- b) possibilita um aumento do fluxo de caixa no período de fabricação dos PED, face às suspensões dos tributos federais incidentes na cadeia produtiva;
- c) possibilita a redução dos custos dos insumos adquiridos (entradas), pelo fato do RETID desonerar os tributos federais incidentes na cadeia

produtiva, tornando as empresas mais competitivas frente ao mercado externo (exportação) de PED e PRODE; e

- d) possibilita o consumo de créditos acumulados junto à RFB, decorrentes dos tributos federais incidentes sobre a cadeia produtiva nas industrializações de PED, comum às empresas exportadoras.

No sentido de proporcionar um melhor entendimento ao leitor acerca das vantagens levantadas segundo a percepção das Empresas de Defesa, para cada fator positivo apresentado, procedeu-se a uma pesquisa bibliográfica no sentido de descrever e apresentar, de forma contábil e em consonância com os conceitos básicos de tributação, segundo a visão dos principais doutrinadores aqui citados, as suas respectivas particularidades, conforme a seguir.

5.4.1 Venda para as FFAA

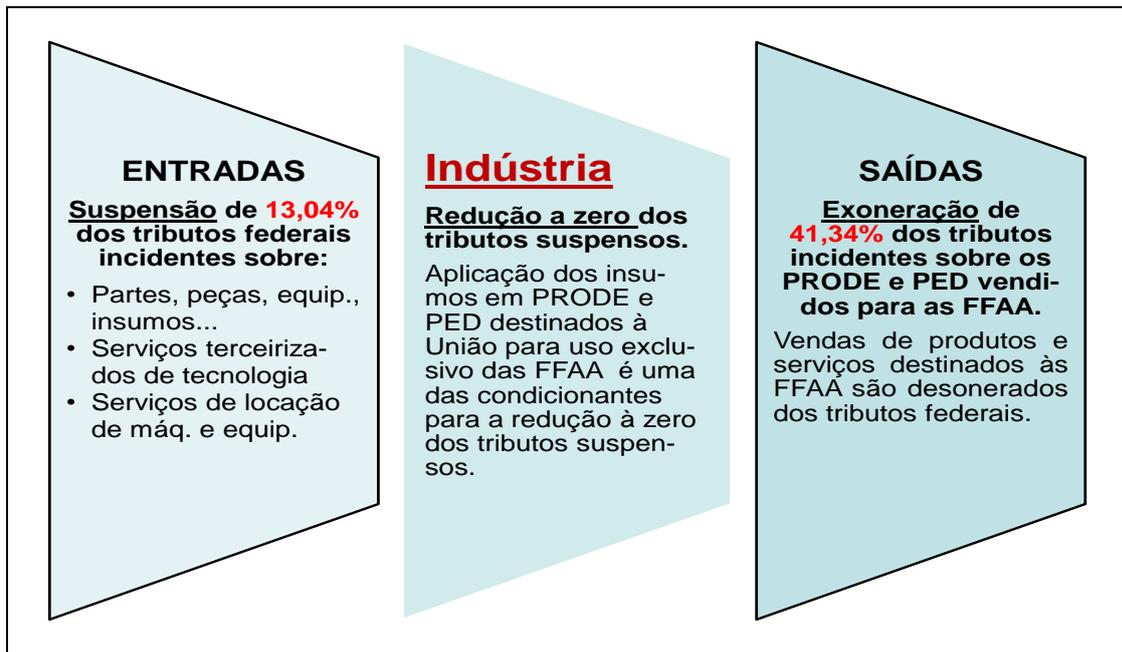
No que concerne às desonerações nas vendas para as FFAA, o regime pode conceder uma redução de até 54,38 % em relação ao percentual que é acrescido sobre o valor final do produto (Receita Líquida de Venda – R. L. V.), antes de ser vendido para as Forças, ao considerar a média de tributos federais incidentes sobre toda a cadeia produtiva, bem como na venda final para as FFAA, conforme Quadro 07.

Como limitação para o levantamento deste percentual, irrompe a questão da variabilidade da alíquota do IPI incidente sobre os produtos de defesa, que oscila entre “0” e 45 % (Tabela TIPI, 2017).

Para tanto foram considerados os seguintes dados, conforme abaixo:

- a) O valor médio dos tributos federais incidentes sobre a cadeia produtiva da BID no percentual de **29,25%**, sendo IPI=20% (Tabela TIPI, 2017), PIS = 1,65 (Lei nº 10.637/03) e Cofins = 7,6 (Lei nº 10.833/03).
- b) O impacto dos custos dos insumos básicos⁸ da cadeia produtiva sobre as Receitas Líquidas das Vendas (R. L. V.) = **53,20%** Fonte: ABIMAQ (2013) [http://www.abimaq.org.br/Arquivos/Html/DEEE/130715%20%20Custo%20-Brasil%20\(III\).pdf](http://www.abimaq.org.br/Arquivos/Html/DEEE/130715%20%20Custo%20-Brasil%20(III).pdf).

⁸ Como insumos básicos considera-se todos os materiais e serviços aplicados no processo de industrialização de determinado bem. Fonte ABIMAQ (2013).

Quadro 07 – Desonerações proporcionadas pelo RETID nas vendas para as FFAA.

Fonte: Autor (2018).

Ressalta-se que esta possibilidade de redução traduz-se em um instrumento de política pública que permite alcançar, dentre outros, dois propósitos, a saber: 1) tornar as empresas de defesa nacionais mais competitivas frente às estrangeiras nas vendas para as FFAA; e 2) otimizar o orçamento destinado às FFAA para aquisição de produtos e sistemas de defesa.

5.4.2 Aumento do fluxo de caixa na produção de PED

Outra vantagem do RETID é possibilitar um aumento do fluxo de caixa durante o processo de industrialização de PED.

Isto é possível pelo fato de que a conversão a zero das alíquotas suspensas decorrentes das aquisições, ocorrem na ocasião da aplicação dos materiais e serviços na industrialização de PED, conforme estabelece a alínea “b” do Inc I do parágrafo 2º do art 3º, do Decreto 8.122/13.

Cabe aqui uma breve explanação acerca dos mecanismos de suspensão e conversão a zero abarcados pelo RETID, visando um melhor entendimento da sua operacionalização, em especial no que concerne a desoneração da cadeia produtiva que, por conseguinte, impactará no fluxo de caixa durante a industrialização, assunto aqui apresentado.

Inicialmente cabe reiterar que, nas desonerações incidentes nas cadeias produtivas, o mecanismo da “alíquota zero” decorre da sequência de dois eventos, a saber: suspensão (nas aquisições) e conversão a zero (nas destinações). Assim não basta que a empresa adquirente seja beneficiária e que os insumos sejam aplicados em Bem de Defesa Nacional (BDN), pois isto concretiza apenas condicionantes para a suspensão, requerendo, ainda, um “evento futuro” para que ocorra a conversão das alíquotas suspensas em “zero”.

De acordo com o art. 3º do Decreto 8.122/13, as situações que concretizam a conversão das alíquotas suspensas em zero são as seguintes: a) exportação; b) venda para a União para uso exclusivo das FFAA, exceto para uso pessoal e administrativo; e c) **produção de Bem de Interesse Estratégico para a Defesa Nacional (BIEDN)**;

Uma vez que o MD definiu, através da Portaria nº 3.491/MD, de 22 de setembro de 2017, que todo PED é um BIEDN, e considerando o constante do art. 3º do Decreto 8.122/13, é correto afirmar que a aplicação dos insumos de materiais e serviços adquiridos com suspensões é condição suficiente para que haja a conversão das alíquotas suspensas em “zero”, não necessitando de outro evento subsequente.

Esta condição favorece, principalmente, as empresas genuinamente fabricantes de PED que têm uma parcela considerável de vendas para o mercado privado (dual), pois faculta que sejam realizadas aquisições de insumos aproveitando janelas de mercado interno ou externo, com suspensões dos tributos federais (IPI, PIS e Cofins), reduzindo os custos de aquisição e recolhendo as tarifas cheias na ocasião das saídas do estabelecimento.

Desta forma, em especial para os casos daqueles PED que tem um período prolongado de fabricação, as empresas beneficiárias do RETID têm a faculdade de reforçar o fluxo de caixa durante o processo de industrialização, ou seja, retardam o recolhimento que estaria embutido no preço de aquisição (que geraria crédito), recolhendo apenas, na ocasião das saídas do estabelecimento, pagando mais barato nos insumos.

5.4.3 Vendas para o exterior

Sobre a questão de serem mais competitivas para venderem para as FFAA, com a desoneração tributária concedida pelo RETID sobre todos os insumos da cadeia produtiva aplicados na fabricação de PRODE e PED, as Empresas de Defesa genuinamente exportadoras dispõem de um mecanismo para aumentar a competitividade no mercado externo.

Isto se deve ao fato de essas empresas gozarem da isenção prevista na CF para os tributos federais incidentes sobre o comércio de bens e serviços destinados ao exterior, quais sejam, IPI (Inc III do § 3º do art. 153 da CF/88) e PIS/Cofins (Inc I, do § 2º do art. 149 da CF/88). Ou seja, as saídas são isentas de tributos federais. Ao agregar a esta condição o mecanismo da “alíquota zero” concedido pelo RETID, desoneram-se também as entradas, pois o regime concede a desoneração dos tributos federais (PIS/Cofins e IPI) incidentes sobre todos os bens e serviços aplicados na industrialização de PRODE e PED destinados à exportação.

Desta forma, uma empresa beneficiária do RETID tem condições de desonerar praticamente todo o processo de comercialização de PRODE e PED destinados à exportação, de forma semelhante às vendas para as FFAA, uma vez que o RETID faculta a exoneração dos tributos federais à montante da cadeia e a CF concede a isenção à jusante, aliviando assim toda a carga tributária concernente ao IPI, PIS e Cofins de forma que, semelhante à situação de venda para as FFAA, demonstrada no Quadro 07, corresponde a uma desoneração média de 13,04% nas entradas 41,34% nas saídas.

5.4.4 Consumo de créditos acumulados pelas empresas exportadoras

Como é do conhecimento de todo profissional da área tributária e dos dirigentes de empresas genuinamente exportadoras, a problemática relacionada ao acúmulo de créditos tributários junto à RFB é uma realidade brasileira. Como bem afirma Varsano (2001), é comum, no caso de firmas exportadoras, o montante de créditos superar o de débitos de impostos em um determinado período de apuração do valor do tributo.

Por essa razão, o autor defende ainda a previsão de formas de compensação dos créditos acumulados ou o ressarcimento ao contribuinte. Ademais, o autor

defende também que a administração tributária seja estruturada para executar estas atividades de maneira célere. Vislumbra, ainda, a possibilidade de conceber um mercado em que créditos tributários previamente certificados sejam transacionados, o que seria uma forma de minimizar a necessidade de ressarcimentos (VARSANO, 2001).

Todavia, apesar das muitas críticas e sugestões acerca do assunto, fato é que as empresas exportadoras continuam a acumular milhões em créditos tributários na esfera federal, no caso aqui em comento, IPI, IPI-importação, PIS/Cofins e PIS/Cofins-importação.

Neste sentido, o RETID apresenta-se como um efetivo mecanismo para mitigar essa problemática, quando se trata de industrialização de PED, pois, ao desonerar os tributos federais incidentes sobre toda a cadeia produtiva (suspensão nas aquisições e conversão a zero na aplicação), reduz a zero o acúmulo de crédito relativo às entradas.

Como consequência dessa desoneração dos tributos federais incidentes sobre os insumos da cadeia produtiva destinados à industrialização de PED, a razão crédito/débito, por período apurado, tende a diminuir, uma vez que grande parte das entradas serão desoneradas, atenuando a problemática, já comentada, de que as empresas exportadoras normalmente tendem a ter muito mais créditos, decorrente das tributações incidentes sobre as entradas, do que débitos, decorrentes das tributações sobre as saídas.

No entanto, o fato de conter o acúmulo de créditos, apesar de ser uma proposta interessante, não soluciona o problema que afeta as Empresas de Defesa predominantemente exportadoras que dispõem de milhões já acumulados, pois, para essas empresas, não basta deixar de acumular. É preciso consumir aqueles já acumulados.

Neste sentido, vale frisar que grande parte das Empresas de Defesa, que tem forte atuação nas vendas para as FFAA e exportação, também comercializam bens e serviços no mercado interno, isto é, efetuam vendas de PED para clientes não-FFAA, que não são abrangidas pelo RETID e, portanto, tributadas integralmente.

Nesses casos, tem-se a oportunidade de consumir os créditos acumulados tal como descrito nos Quadros 05 e 06 do Capítulo 3, onde usa-se como exemplo a situação de uma Empresa de Defesa que comercializa PED na proporção de 40%

destinados à exportação, 40 % destinados às FFAA e 20 % destinados ao mercado interno público e privado.

Ao se traçar uma linha do tempo e se considerar “T = 0” como o início do uso do RETID, como não haverá mais acúmulo de créditos decorrentes das entradas nos próximos “n” exercícios, uma vez que todos os insumos destinados à industrialização de PED serão desonerados, e as vendas para o mercado interno serão realizadas com tributação integral (tarifa cheia) referente aos tributos federais, ao aplicar-se a matriz crédito/débito, por período, a tendência é que os quantitativos de créditos venham a ser próximos a zero.

Com as vendas de PED para o mercado interno (setores públicos e privados, exceto FFAA) realizadas com tributação integral (débito), e a inexistência de créditos decorrentes das operações do referido período, ocorrerá o consumo de créditos relativos a períodos anteriores, de forma que a tendência é que em “T + n” esses créditos sejam totalmente consumidos, configurando assim mais uma vantagem do RETID para as Empresas de Defesa.

5.5 Fatores negativos do RETID

Visando atingir o quarto objetivo específico, qual seja, identificar, com base na Interpretação Literal do Direito Tributário, do texto da Lei nº 12.598/12 e demais Legislações e Normas que regulamentaram o RETID, e na percepção das Empresas de Defesa, os fatores negativos que impactam a operacionalização do RETID, este trabalho utilizou os instrumentos de pesquisa e de levantamento e bibliográfico.

A pesquisa de levantamento baseou-se nas informações colhidas por meio dos questionários, já citados no capítulo 5.1, distribuídos para 49 empresas, das quais 17 responderam.

Diante da análise e organização dos dados colhidos nas respostas dos questionários distribuídos às empresas, em especial àqueles decorrentes das perguntas abertas, verificou-se uma predominância das questões de insegurança jurídica, como fator de não adesão ao regime.

Desta forma, tendo como base a interpretação literal prevista no art. 111 do CTN, realizou-se uma pesquisa bibliografia nas legislações que versam sobre o RETID, em especial no decreto 8.122/13, no sentido de identificar textos, termos e

conceitos que configuram lacunas interpretativas e, por conseguinte, insegurança jurídica na aplicação do regime.

5.5.1 Aspectos negativos segundo a percepção das empresas

No que concerne à percepção das empresas, os principais aspectos negativos que impactam a operacionalização do RETID são:

- a) descrição do objeto nos editais de licitação divergente daquela registrada junto ao MD, nas ocasiões de aquisições de PED e PRODE;
- b) abstenção, por parte dos responsáveis pelas aquisições das Forças Armadas, em colocar cláusula em edital prevendo o uso do RETID pelas empresas participantes;
- c) prazo prolongado para cadastramento de empresas e classificação de produtos;
- d) falta de esclarecimentos sobre questões técnicas por parte do MD; e
- e) falta de esclarecimento sobre questões jurídicas por parte da RFB.

5.5.2 Casos de insegurança jurídica decorrentes da interpretação literal

Como resultado de uma pesquisa bibliográfica, à luz da doutrina de direito tributário que versa sobre a interpretação da lei, segundo autores já citados nos capítulos anteriores, foi possível identificar as principais situações cujo teor do texto constante das legislações correlatas dá margem para uma insegurança jurídica, seja pela falta de definição de termos e conceitos, seja pela possibilidade de duplas interpretações.

Conforme já descrito no capítulo 3, são três as legislações que versam sobre o regime, na seguinte ordem: Lei nº 12.598/12, Decreto nº 8.122/13 e Instrução Normativa da RFB nº 1.454/14. Pela análise desses instrumentos, verifica-se que o texto constante do Decreto 8.122/13 possibilita uma melhor compreensão e tem um aspecto mais amigável ao leitor, uma vez que a Lei trata, dentre outras questões, dos demais benefícios voltados para o fomento da BID. O Decreto nº 8.122/13, que decorre de ato interministerial, elaborado pelos Ministérios da Defesa e Fazenda, fora instituído com o objetivo único de regulamentar os termos do RETID. Por conseguinte este se configura no documento mais adequado para uma análise

detalhada das questões técnicas e jurídicas que impactam a operacionalização do regime.

Importante frisar que a IN 1.454/14, elaborada pela RFB, trouxe muitos detalhes acerca da normatização do RETID, praticamente replicando os textos do Decreto e acrescentando informações acerca dos procedimentos para habilitação de empresas junto àquela Secretaria. A ordem dos artigos foi alterada em relação à disposição original constante da Lei e do Decreto, visando uma consolidação dos textos por assuntos afins.

Face ao exposto, optou-se pelo texto do Decreto nº 8.122/13 para a análise e interpretação literal de seu conteúdo, bem como para a identificação das lacunas interpretativas que suscitam insegurança jurídica e, por conseguinte, impactam a operacionalização do regime. Desta forma todo artigo, parágrafo, inciso ou alínea citada diz respeito ao referido Decreto.

5.5.3 Lacunas interpretativas do Decreto nº 8.122/13:

a) Bem de Defesa Nacional e Bem de Interesse Estratégico para a Defesa Nacional

Sem dúvida, qualquer pessoa que já tenha lido com atenção o referido decreto já se deparou com os termos Bem de Defesa Nacional (BDN) e Bem de Interesse Estratégico para a Defesa Nacional (BIEDN), conforme consta no inciso I do art. 2º “...*que produza ou desenvolva **bens de defesa nacional** definidos em ato do Ministro de Estado da Defesa...*” (Brasil, 2013, pag. 1. **Grifo nosso**) e alínea “b” do Inc I do § 2º do art. 3º “...*à produção de **bens** definidos em ato do Ministro de Estado da Defesa como **de interesse estratégico para a defesa nacional...***” (Brasil, 2013, pag. 1. **Grifo nosso**).

Pela quantidade de vezes que os referidos bens são citados nos artigos posteriores, em especial o BDN, verifica-se que não há a menor possibilidade de ser operacionalizado o regime sem que se tenha uma definição clara acerca do que são esses bens. Talvez por esta razão, tanto o texto da Lei quanto o do Decreto, deixam explicitado que cabe ao Ministro de Estado da Defesa a definição desses bens, uma vez que a Lei se limitou a definir os termos PRODE e PED.

Por analogia, considerando que a referida lei faz menção apenas a esses dois termos em todo o seu texto ao se referir aos produtos (bens) desenvolvidos pelas

empresas, onde se dá uma importância maior ao PED, que é definido como todo PRODE que pelo conteúdo tecnológico, dificuldade de obtenção ou imprescindibilidade deva ser considerado como estratégico (BRASIL 2012) e, considerando ainda, que todos os benefícios instituídos convergem para o desenvolvimento desses produtos e fomento às respectivas empresas, poder-se-ia concluir que BDN é PRODE e BIEDN é PED.

Todavia, mais uma vez vale lembrar que estamos tratando de regime especial de tributação e, por conseguinte, de exonerações fiscais onde, segundo o art. 111 do CTN, não cabe analogia ou interpretação, pelo que verifica-se que é imprescindível a definição formal e pública, por parte do MD, acerca da definição de BDN e BIEDN.

Diante das questões acima expostas, a insegurança jurídica apresenta-se como um potencial fator que impactou a operacionalização do regime até o ano de 2017, quando foi editada a Portaria nº 3.491/MD, de 22 de setembro de 2017.

b) Pessoa Jurídica Preponderantemente Fornecedora

O art. 2º estabelece três casos em que empresas podem se habilitar junto à RFB como beneficiárias do RETID a saber: 1) a EED credenciada, que produza ou desenvolva BDN, ou que preste os serviços de tecnologia a que se refere o *caput* do art. 4º, empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão ou industrialização dos referidos bens; 2) a pessoa jurídica que produza ou desenvolva partes, peças, ferramentais, componentes, equipamentos, sistemas, subsistemas, insumos ou matérias-primas, a serem empregados na produção ou no desenvolvimento de BDN; e 3) a pessoa jurídica que preste os serviços de tecnologia a que se refere o *caput* do art. 4º, empregados como insumos na produção ou no desenvolvimento de BDN.

Os três casos de empresas potencialmente beneficiárias a que se referem os incisos I, II e III do art. 2º, a princípio, não deixam dúvidas interpretativas, exceto a questão já tratada anteriormente acerca do tipo de bem que pode ser considerado “BDN” que, como falamos, tal atribuição ficou a cargo do MD.

Todavia, ao avançar na leitura do texto, verifica-se que o parágrafo 1º do art. 2º já traz, pela primeira vez, a expressão “preponderantemente fornecedora”, e é categórico ao estabelecer a primeira condição para tal, ao definir que as pessoas jurídicas só poderão ser habilitadas como preponderantes se forem fornecedoras para as pessoas jurídicas referidas no inciso I, ou seja, para uma EED. A partir desta

assertiva, verifica-se um fator extremamente sensível, que não pode ser ignorado, acerca da habilitação de pessoas jurídicas como preponderantemente fornecedoras, qual seja, a **obrigatoriedade de ter, em sua carteira de clientes, uma EED.**

Ainda no art. 2º, em seu parágrafo 2º, tem-se uma questão sensível acerca da interpretação literal do texto, no que se refere à segunda condição para as pessoas jurídicas serem habilitadas como preponderantemente fornecedoras.

fins do disposto no § 1º, considera-se pessoa jurídica preponderantemente fornecedora aquela que tenha, pelo menos, setenta por cento da sua receita total de venda de bens e serviços, no ano-calendário imediatamente anterior ao da habilitação, decorrente do somatório das vendas para:

I - as pessoas jurídicas referidas no inciso I do caput;

II - as pessoas jurídicas fabricantes de bens de defesa nacional definidos no ato do Ministro de Estado da Defesa de que trata o inciso I do caput;

III - o exterior; e

IV - o Ministério da Defesa e suas entidades vinculadas. (BRASIL 2013, pag 1)

Mesmo com a assertiva clara constante do parágrafo 1º, acerca da obrigatoriedade das empresas, para se habilitarem como preponderantemente fornecedoras, serem fornecedoras para uma EED, pelo teor do texto, ficam em aberto duas questões, a saber: 1) existe percentual mínimo a ser fornecido para as EED na composição dos setenta por cento da receita total de venda? 2) que tipo de material ou serviço fornecidos devem compor esses setenta por cento? Necessitam ser de aplicação em Defesa?

c) Suspensão e conversão a zero das alíquotas

Conforme já falado anteriormente, a operacionalização do RETID ocorre, na sua maior parte, por meio dos mecanismos de suspensão das alíquotas e a consequente conversão a zero, conforme situações estabelecidas pela Lei.

Desta forma, haverá sempre uma sequência de eventos, pois a suspensão dos tributos em uma determinada operação fica condicionada a outra operação futura, para que os tributos ora suspensos sejam convertidos em alíquota zero e, por conseguinte, seja gerada a exoneração fiscal.

Daí emerge outra questão de insegurança jurídica, pois quando se trata de desonerar toda uma cadeia produtiva, que é a razão de ser do benefício, surge uma vulnerabilidade entre fornecedores e compradores de bens e serviços abrangidos pelo regime, uma vez que, conforme já mencionado, não basta que seja observada a condição necessária para a suspensão, é preciso que se concretize o fato gerador

necessário para a conversão a zero pois, do contrário, será imputado ao responsável a obrigação de recolher todos os tributos suspensos com juros e multas, conforme enfaticamente adverte o referido Decreto em seus artigos 3º, 4º e 5º, conforme abaixo:

A pessoa jurídica que não utilizar os (...) nas destinações referidas (...) fica obrigada a recolher as contribuições não pagas em decorrência da suspensão da exigência (...), acrescidas de juros e multa, de mora ou de ofício, na forma da lei... (BRASIL 2013, pag. 2).

O texto acima torna patente a possibilidade de prejuízos financeiros decorrentes da aplicação incorreta dos bens e serviços comercializados sob os benefícios das desonerações proporcionadas pelo RETID, configurando-se em mais um caso de insegurança jurídica na sua aplicação, ao se reconhecer que é praticamente impossível ao fornecedor de peças, partes e serviços certificar-se da real aplicação desses insumos nas destinações previstas em lei, uma vez que este não tem ingerência sobre o “chão de fábrica” do elo seguinte na respectiva cadeia.

d) Prazo para aplicação dos insumos adquiridos

Não há dúvida quanto ao prazo de aplicação do RETID, uma vez que a IN 1.454/14, da RFB deixa claro, em seu art. 7º, que “os benefícios de que tratam os arts. 2º a 6º podem ser usufruídos nas operações realizadas entre a data de habilitação da pessoa jurídica ao RETID e **22 de março de 2032** (BRASIL, 2014, pag. 03. **Grifo do autor**). Todavia, resta margem para dupla interpretação no que concerne ao prazo para aplicação dos insumos adquiridos nas destinações previstas, conforme estabelecem os parágrafos 3º do art. 3º, 2º do art. 4º e 3º do art. 5º, valendo frisar que todos dizem respeito à aplicação do RETID nas respectivas cadeias produtivas de materiais, serviços e locação de equipamentos, respectivamente.

§ 3º do art. 3º - A pessoa jurídica que não utilizar o bem na forma prevista no § 2º, ou não atender as condições de que trata o § 4º do art. 2º ao término do ano-calendário subsequente ao da concessão da habilitação ao Retid, fica obrigada a recolher os tributos não pagos...

§ 2º do art. 4º - A pessoa jurídica que não empregar ou utilizar os serviços na forma prevista no § 1º, ou não tiver atendido às condições de que trata o § 4º do art. 2º ao término do ano-calendário subsequente ao da concessão da habilitação ao Retid, fica obrigada a recolher os tributos não pagos...

...§ 3º do art. 5º - A pessoa jurídica que não utilizar os bens locados nas destinações referidas no § 2º, ou não tiver atendido às condições de que trata o § 4º do art. 2º ao término do ano-calendário subsequente ao da concessão da habilitação ao Retid, fica obrigada a recolher as contribuições não pagas... (BRASIL, 2013, pag. 02)

A interpretação literal do texto dos parágrafos supracitados, a princípio, traz a ideia de que as penalidades previstas dizem respeito a duas situações distintas, uma vez que o texto deixa claro a ideia de adição ao inserir o termo “ou”, ou seja, é possível deduzir que as penalidades serão aplicadas nas situações em que a empresa incidir em uma ou outra situação.

A primeira situação se refere à utilização dos bens, serviços e equipamentos locados com suspensão de tributos nas situações que converterão as alíquotas suspensas em “zero” e, portanto, concretizando a exoneração fiscal e eliminando as obrigações principais e acessórias decorrentes, seja na condição de responsável, seja na de contribuinte.

A segunda situação se refere aos casos das empresas em início de atividade, que almejem se habilitar como preponderantemente fornecedora e que, por não terem um histórico de movimentação financeira do exercício anterior, de modo a comprovar a condição de ter fornecido mais de setenta por cento para as destinações previstas, conforme já descrito anteriormente, optaram por assinar termo de compromisso para atingir tal condição até o “término do ano-calendário seguinte ao da habilitação” (BRASIL, 2013). Ou seja, mesmo que haja a correta aplicação dos insumos adquiridos em BDN e estes tenham as destinações previstas para concretizar as suspensões e conversões em alíquota zero, caso a empresa não cumpra o compromisso acordado em relação aos setenta por cento da renda, todos os tributos suspensos deverão ser recolhidos com juros e multa. Desta forma, o que inicialmente fica subentendido é que o término do ano-calendário seguinte diz respeito apenas aos casos em que haja necessidade de comprovação da receita para compor os setenta por cento, uma vez que existe uma conjunção unindo as duas ideias e, pela regra gramatical, não há como interpretar que o prazo se refere, também, à aplicação dos insumos.

Mas se o prazo até o “término do ano-calendário seguinte” não se refere à aplicação dos insumos, então qual seria o prazo máximo para aplicação? Como fica o caso de empresas fabricantes de carros de combate, aviões, navios, etc. que, para aproveitarem uma janela de oportunidade de mercado, venham a importar uma quantidade de insumos que só poderão ser aplicados depois de dois ou três anos? Uma vez que, pela interpretação literal, entende-se que o prazo “até o término do ano-calendário seguinte” diz respeito apenas ao compromisso de comprovar a condição de preponderante, qual seria o prazo então para aplicação dos insumos?

Seria até o ano de 2032, que é o prazo previsto para utilização do RETID? Seria em, no máximo, 5 anos a contar da operação, considerando o prazo previsto para a prescrição do tributo?

Face ao exposto, eclodem três interpretações acerca do prazo máximo para aplicação dos insumos adquiridos sob os benefícios do RETID, quais sejam:

1. considerar que o prazo delimitado pelo “término do ano-calendário seguinte” que, à primeira vista, aplica-se apenas às questões de comprovação de condição de preponderante, seria considerado também para a comprovação da aplicação dos insumos adquiridos;
2. considerar o prazo quinquenal de prescrição do tributo constante no art. 173 do CTN, que estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos (BRASIL, 1966). A fixação do prazo de cinco anos seria uma ótima solução no sentido de viabilizar a operacionalização do RETID na cadeia produtiva, onde as operações se revestem de maior complexidade, todavia é assunto a ser normatizado pela RFB; e
3. considerar o prazo limite para utilização do regime que é 2032.

Diante das opções de interpretação apresentadas, sem dúvida a menos viável é a alternativa (1), pois muitos são os produtos de defesa, em especial quando se trata de projetos estratégicos, que demoram anos para serem concluídos, considerando projeto, desenvolvimento e fabricação, tais como aeronaves, veículos espaciais, sistemas de defesa, entre outros. Nesses casos, é comum ocorrer uma aquisição prévia de insumos ou contratação de serviços de tecnologia com possibilidade de serem aplicados no decorrer do desenvolvimento, ultrapassando assim o término do ano calendário seguinte.

Este é, sem dúvida, um fator limitador para a aplicação do RETID quando se tratam de projetos estratégicos contemplados por Planos Plurianuais, pois pela impossibilidade de interpretações baseadas em analogia, vetadas pelo art. 111 do CTN, resta às empresas se enquadrarem na alternativa “a” e descartar o uso do RETID em toda e qualquer operação que não contemple a aplicação dos insumos adquiridos até **o término do ano calendário seguinte**.

Neste sentido, vale frisar, ainda, outro fator complicador em relação ao prazo para aplicação dos insumos adquiridos, alheio à atuação das empresas, que é a dependência do orçamento governamental para a execução desses projetos.

Imagine, por exemplo, que uma empresa responsável pelo desenvolvimento de uma aeronave em que é aplicada uma parcela considerável de insumos importados, aproveitando uma janela comercial em que o dólar estava em baixa, planejou a aquisição de itens de alto valor agregado que, pelo cronograma físico-financeiro do contrato, estavam previstos para serem aplicados até o fim do próximo exercício. Todavia, diante de restrições orçamentárias, o governo optou por contingenciar parte do valor a ser aplicado naquele projeto, ocasionando, por conseguinte, uma execução a menor do contrato. Neste caso, a responsabilidade sobre a aplicação dos itens adquiridos com o RETID, onde houve a suspensão dos tributos federais, recairá sobre a empresa contribuinte que, por não aplicá-los até o término do ano calendário seguinte, terá que recolher os tributos outrora suspensos com juros e multa de mora ou de ofício.

e) Conversão em alíquota zero na fabricação de BIEDN

Outra questão de interpretação que gera insegurança jurídica é a conversão dos tributos suspensos, decorrentes das **aquisições de partes, peças e insumos de materiais**, em alíquota zero na ocasião da fabricação de BIEDN.

Como já falado anteriormente, a exoneração dos tributos federais decorrentes do uso do RETID nas cadeias produtivas das EED depende de algumas situações relacionadas à qualificação de empresas e produtos. Entretanto, no caso de comercialização de bens, sobre a questão de empresas e produtos, deverá estar sempre evidente a ocorrência de três eventos principais quais sejam: suspensão, aplicação e destinação.

Desta forma, verifica-se que não é suficiente a constatação da legalidade nas suspensões (vendas no mercado interno ou importações em que a empresa adquirente seja beneficiária) e nas aplicações (insumos aplicados na industrialização de BDN), pois restará ainda o terceiro evento que diz respeito à destinação dos respectivos bens adquiridos no âmbito do RETID quais sejam: 1) exportação; 2) aplicação na industrialização de BDN, desde que esses bens sejam vendidos para a União para uso exclusivo nas Forças Armadas, exceto para uso pessoal e administrativo; e 3) Produção de BIEDN.

Quanto às duas primeiras situações não há dúvida, no que concerne à condição *sine qua non* para a conversão a zero. Todavia, resta uma questão a ser esclarecida que é a produção de BIEDN, pois, pela interpretação literal do texto, fica claro que, uma vez produzido o referido bem, a alíquota ora suspensa será

convertida a zero. Tal situação faculta, às empresas beneficiárias responsáveis pela industrialização de BIEDN, a possibilidade de ficarem com os referidos bens produzidos em estoque por longos períodos, ou até indefinidamente, que seria o caso de empresas que utilizariam os produtos para uso próprio ou para a venda de serviços provenientes do seu uso, uma vez que, independente da destinação final, a alíquota suspensa já fora convertida a zero na ocasião da sua industrialização.

f) Conversão em alíquota zero na fabricação de BDN

Semelhante à situação anterior, que se refere à conversão em alíquota zero dos tributos suspensos nas aquisições de partes e peças, tem-se a questão da mesma conversão quando se trata de **aquisição de serviços de tecnologia**, onde a simples aplicação na industrialização de BDN, previstos nos incisos I a III do art. 2º, já é condição *sine qua non* para a conversão a zero.

Desta forma, a interpretação literal do teor do art. 4º, que trata dos serviços de tecnologia prestados, leva à premissa de que, uma vez aplicados os referidos serviços na industrialização de BDN, ou partes desses bens, ou, até mesmo, como serviço insumo de outro serviço de tecnologia concernente à manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão e conversão de BDN, ou suas partes nos moldes dos incisos I e II do art. 2º, as alíquotas ora suspensas serão convertidas à zero.

5.6 Situação atual do RETID à luz da Solução de Consulta nº 071 da RFB

O item 5.5.2 traz os principais casos de insegurança jurídica constantes no Decreto 8.122/13, e que, por consequência, representam insegurança jurídica para a fruição do regime. Todavia, vale frisar que, no decorrer dos anos que se seguiram, algumas publicações do MD vieram de encontro a essas questões, no sentido de clarificar seus termos e conceitos.

Para melhor entendimento do contexto atual, o Quadro 08 apresenta um resumo das principais questões negativas identificadas pela análise literal do Decreto 8.122/13 e, baseado na pesquisa bibliográfica realizada nas normas mais recentes, a saber, Portaria Normativa 3.491/MD, de 22 de setembro de 2017 e Solução de Consulta (SC) nº 71/RFB, de 18 de junho de 2018, foi possível identificar

e descrever os textos constantes nas referidas legislações que esclarecem essas questões, mitigando, assim, os riscos na utilização do regime.

Quadro 08 – Quadro resumo da situação atual do RETID (questões de insegurança jurídica).

Questão de insegurança jurídica Decreto nº 8.122/13	Descrição da insegurança Decreto nº 8.122/13	Descrição da clarificação segundo o entendimento atual Port. 3.941/MD/17 e SC 071/RFB
Definição de BDN e BIEDN.	Não constava uma definição clara do que é BDN e BIEDN	A Portaria nº 3.941/MD/17 definiu que BDN é todo PRODE e BIEDN é todo PED, devidamente classificados junto ao MD.
Pessoa Jurídica Preponderantemente Fornecedora.	Falta critérios claros acerca das seguintes questões: a) que tipos de materiais e serviços devem compor os 70 %; b) qual o percentual mínimo exigido, na composição dos 70%, correspondente aos fornecimentos para as EED?	A SC nº 071/RFB esclarece que não há restrição quanto aos materiais e serviços fornecidos, uma vez que o Lei refere-se à “renda”, bem como não há exigência de percentual mínimo a ser fornecido para uma EED (condição obrigatória para se credenciar como preponderante), ou seja, basta que tenha ocorrido um fornecimento para uma EED.
Suspensão e conversão a zero das alíquotas nas cadeias produtivas	As empresas integrantes das cadeias produtivas necessitam de ter a certeza de que os materiais e serviços fornecidos com suspensão, para as empresas beneficiárias, serão aplicados em BDN destinados à União ou à Exportação, ou em BIEDN, como condição para a conversão à zero das alíquotas suspensas.	Neste sentido vale frisar que o próprio Decreto 8.122 define duas formas das empresas responderem perante o Fisco: a) contribuinte; e b) como responsável. No caso da empresa beneficiária aceitar o documento fiscal onde consta que a venda foi feita com “suspensão de tributos” baseado na Lei do RETID, esta automaticamente assume, na condição de “responsável” todo

		o ônus acerca de eventuais recolhimentos, multas e juros decorrentes da aplicação e destinação dos respectivos materiais e serviços em fins diversos dos estabelecidos na legislação.
Prazo para aplicação dos insumos e serviços adquiridos no âmbito do RETID.	Pelo texto do Decreto 8.122/13, o prazo para aplicação dos insumos e serviços adquiridos no âmbito do RETID fica em aberto, dando margem para entendimento que o prazo estende-se, ou até o término da vigência regime (2032), ou até a prescrição do tributo (5 anos)..	Este talvez seja o único entrave que ainda permanece sem solução, pois, na resposta da RFB ao MD, constante na SC nº 071, aquela Secretaria deixou explícito que o prazo a ser considerado é até o término do exercício seguinte ao da aquisição dos materiais e serviços, nos moldes dos parágrafos 3º do art. 3º, 2º do art. 4º e 3º do art. 5º, do Decreto 8.122/13.
Conversão dos tributos suspensos em alíquota zero após a fabricação de BIEDN.	Subsistia a dúvida acerca da conversão em alíquota zero, dos tributos suspensos decorrentes das aquisições de insumos de materiais , quando da aplicação desses insumos em BIEDN, apesar do texto constante da alínea “b” do inciso I do parágrafo 2º do art 3º do Decreto 8.122/13 transparecer que a fabricação de BIEDN (PED) já é condição suficiente para a conversão dos tributos suspensos em alíquota zero..	Neste sentido, a SC 071/RFB foi extremamente esclarecedora, eliminando por completo essa insegurança jurídica, acerca da conversão em alíquota zero na ocasião da fabricação de BIEDN (PED), Ou seja, uma vez o PED fabricado, a empresa responsável não precisa mais se preocupar com a sua destinação dos bens industrializados para que ocorra ou não a conversão dos tributos suspensos em alíquota zero. Desta forma a empresa tem a opção de vender para as FFAA ou exportar com isenção, vender para outros clientes públicos ou privados, recolhendo a tarifa cheia ou, inclusive, ficar com o PED para

		uso da própria empresa, uma vez que o ato jurígeno para conversão à zero já ocorreu na fabricação.
Conversão dos tributos suspensos em alíquota zero após a fabricação de BDN.	Semelhante ao caso da aplicação de insumos de materiais, comentado anteriormente, subsistia a dúvida acerca da conversão em alíquota zero, dos tributos suspensos decorrentes das aquisições de insumos de serviços , quando da aplicação desses insumos em BDN, apesar do texto constante do parágrafo 1º do ar. 4º do Decreto 8.122/13 transparecer que a aplicação desses serviços nas destinações a que se referem os incisos I a III do caput do art. 2º., do referido Decreto, já é condição suficiente para a conversão dos tributos suspensos em alíquota zero..	Neste sentido, semelhante ao caso anterior, a SC 071/RFB foi extremamente esclarecedora, eliminando por completo essa insegurança jurídica, acerca da conversão em alíquota zero na ocasião da fabricação de BDN (PRODE), Ou seja, uma vez o PRODE fabricado, a empresa responsável não precisa mais se preocupar com a sua destinação dos bens industrializados para que ocorra ou não a conversão dos tributos suspensos em alíquota zero. Desta forma a empresa tem a opção de vender para as FFAA ou exportar com isenção, vender para outros clientes públicos ou privados, recolhendo a tarifa cheia ou, inclusive, ficar com o PRODE para uso da própria empresa, uma vez que o ato jurígeno para conversão à zero já ocorreu na fabricação.

Fonte: Autor (2018).

6 CONCLUSÃO

Este trabalho perseguiu o seguinte Objetivo Geral: Identificar os fatores que influenciaram positiva e negativamente a operacionalização do RETID pelas Empresas de Defesa do setor aeroespacial, desde a sua criação até o ano de 2017.

A motivação do autor em empreender essa pesquisa ocorreu diante da constatação de que havia um baixo índice de aderência das Empresas de Defesa ao RETID, apesar do referido regime transparecer ser bastante efetivo, ao considerar-se o texto constante da Exposição de Motivos Interministerial que originou a sua criação em 2011.

6.1 Reorientação

Inicialmente, procedeu-se a uma breve contextualização, não só para descrever os marcos legais do regime, como também para esclarecer os principais termos e conceitos que abrangem a sua fruição, onde foram discutidos os conceitos de EED, ED, PED, PRODE, CMID, entre outros, bem como foi feita uma breve explanação sobre a importância da Indústria de Defesa no cenário nacional e, por conseguinte, da necessidade de políticas, diretrizes e demais instrumentos de fomento ao seu desenvolvimento, dentre os quais o RETID está incluído.

Destacou-se que o RETID é um mecanismo de fomento à BID, no sentido de agregar competitividade para as empresas no Brasil e no Exterior, podendo ocasionar uma desoneração tributária para as compras governamentais na ordem de 36,87 %, se devidamente utilizado em toda a cadeia produtiva das Empresas de Defesa.

O Capítulo 2 traz um resumo sobre a BID, onde são tratadas algumas questões acerca da sua importância no desenvolvimento da indústria nacional, principalmente ao considerar-se a idéia de *spinn-off*, que admite que a tecnologia desenvolvida para a produção de materiais e equipamentos de defesa tende a transbordar para a indústria de materiais e serviços voltados a atender a sociedade civil. Esse capítulo traz, também, o conceito e a abrangência do termo "BID", bem como a forma como está organizada atualmente, segundo os setores definidos pelo Departamento de Produtos de Defesa do MD.

Ainda nesse capítulo, foram apresentados os setores cujas atividades desenvolvidas têm relação direta ou indireta com o setor aeroespacial, no sentido de delimitar o universo de empresas a serem estudadas no decorrer do trabalho, bem como discorreu-se sobre a influência da indústria aeroespacial brasileira na economia do País.

Prosseguindo nesta pesquisa, o Capítulo 3 apresenta uma contextualização acerca das questões técnicas e jurídicas envolvidas na operacionalização do regime, suas particularidades e os principais benefícios decorrentes de sua utilização, onde já é possível ter um melhor entendimento dos reais benefícios concedidos às empresas e às FFAA.

Nesse capítulo, são descritos os tributos abrangidos pela desoneração do RETID, suas formas de incidência, qualificação e quantificação. De forma incipiente, são trazidos, também, os principais conceitos doutrinários acerca da tributação e da exoneração tributária, necessários de serem conhecidos no âmbito do RETID, visando um melhor entendimento dos resultados da pesquisa, constantes no Capítulo 5.

A metodologia utilizada para atingir esses objetivos específicos contou com um estudo descritivo e exploratório, baseado em pesquisa bibliográfica e documental realizadas nas legislações, normas e sistemas correlatos, tendo como base um recorte de empresas integrantes do setor aeroespacial potencialmente beneficiárias do RETID.

Como resultado das pesquisas realizadas, foi possível atingir os seguintes objetivos específicos, quais sejam: avaliar a percepção das Empresas de Defesa quanto às vantagens do RETID no fomento à indústria aeroespacial; Identificar os elementos que integram a tributação, suas correlações e formas de ocorrência no âmbito do RETID; identificar os fatores positivos (vantagens e benefícios) para a adesão das empresas ao RETID; identificar, com base na Interpretação Literal do Direito Tributário do texto da Lei nº 12.598/12 e demais Legislações e Normas que regulamentaram o RETID, as questões de insegurança jurídicas (fatores negativos) que impactam a operacionalização do RETID pelas empresas.

6.2 Resultados

Inicialmente, o autor procurou contextualizar o RETID, à luz da Lei 12.598/12, no que concerne à sua aplicabilidade no fomento da BID, todavia com uma atuação muito tímida, considerando o número de empresas aderentes ao regime.

No decorrer do trabalho, foi possível avaliar, por meio de questionários distribuídos às empresas do setor aeroespacial, que 76,24% dos respondentes consideravam o regime vantajoso, o que contrasta com o baixo número de empresas que o estavam utilizando, seguindo dados do Departamento de Produtos de Defesa do MD.

Tal constatação corroborou para que o autor prosseguisse na busca de um melhor entendimento acerca dessa percepção das empresas, isto é, quais seriam os fatores positivos do RETID que justificassem tais resultados.

Ao organizar e interpretar os dados colhidos, também através de questionários distribuídos às mesmas empresas, foi possível elencar os principais fatores positivos do RETID, conforme abaixo:

- a) torna a empresa de defesa mais competitiva nas vendas aos clientes finais FFAA (saídas) pela aplicação do mecanismo da Isenção e “Alíquota Zero” em toda a cadeia produtiva e no produto final;
- b) possibilita um aumento do fluxo de caixa no período de fabricação dos PED, face às suspensões dos tributos federais incidentes na cadeia produtiva;
- c) possibilita a redução dos custos dos insumos adquiridos (entradas) pelo fato do RETID desonerar os tributos federais incidentes na cadeia produtiva, tornando as empresas mais competitivas frente ao mercado externo (exportação) de PED e PRODE; e
- d) possibilita o consumo de créditos acumulados junto à RFB, decorrentes dos tributos federais incidentes sobre a cadeia produtiva nas industrializações de PED, comum às empresas exportadoras.

Pela análise dos fatores positivos apontados pelas empresas, verifica-se um perfeito alinhamento com os preceitos da END, base para a criação da Lei nº 12.598, que defende o fomento da indústria de defesa nacional, no sentido de desonerar a carga tributária incidente sobre a cadeia produtiva e torná-la competitiva não só no mercado interno, mas também no exterior.

Todavia, restou então compreender o “porque” da não utilização do regime pelas empresas, o que foi levantado através de questionários distribuídos às respectivas empresas, onde verificou-se que grande parte dos fatores negativos que impactam a operacionalização do RETID deve-se a questões de insegurança jurídica, sejam decorrentes da interpretação literal da Lei nº 12.598/12 e normas regulamentares, sejam decorrentes da falta de definição de termos e conceitos de natureza técnica por parte do MD.

Considerando que a Lei 12.598/12, denominada por alguns especialistas como “Lei de Fomento à BID”, foi instituída há mais de 5 anos, tendo seus termos regulamentados e normatizados por várias legislações complementares, conforme descrito no item 5.6, por meio de uma pesquisa bibliográfica aprofundada, foi possível verificar que várias questões de insegurança jurídica decorrentes da interpretação literal do texto do Decreto 8.122/13, que regulamentou a referida Lei, foram clarificadas pela instituição de legislações posteriores, em especial a Portaria Normativa nº 3.491/MD, de 22 de setembro de 2017 e a Solução de Consulta nº 071/RFB, de 18 de junho de 2018.

Pelo confronto dos dados levantados através da pesquisa bibliográfica realizada em todas as normas e legislações que versam sobre o RETID, publicados até julho de 2018, conforme constante do Quadro 08, foi possível constatar que as questões de insegurança jurídica que imperavam foram praticamente eliminadas, de forma que é justo afirmar que o ambiente atual encontra-se favorável à fruição do RETID, logo, espera-se um aumento considerável de adesões ao regime pelas Empresas de Defesa nos próximos anos.

Todavia, vale frisar o papel fundamental do Ministério da Defesa na operacionalização do regime, pois foram apontados, também, como aspectos negativos pelas empresas, a falta de sinergia das Forças Armadas na operacionalização do regime, uma vez que, no “negócio defesa”, é praticamente impossível a atuação das empresas sem a participação das FFAA, seja para a classificação de produtos, seja para o credenciamento de empresas.

Nas respostas dos questionários distribuídos às empresas, as FFAA foram apontadas também como atores fundamentais na condução dos processos de compras governamentais no âmbito do RETID, uma vez que, para dar maior segurança jurídica às Empresas de Defesa participantes de licitações para aquisição de PRODE e PED, duas questões de inteira responsabilidade das Forças são

necessárias: 1) previsão no edital de que as aquisições serão realizadas no âmbito do RETID; e 2) a descrição do objeto deve traduzir, na íntegra, àquela que foi publicada no DOU na ocasião da classificação do produto. A inobservância dessas questões pelas Forças acarreta insegurança jurídica para as empresas, de forma que a redução dos custos de aquisição, decorrentes das desonerações previstas pelo RETID não são efetivadas e, por, conseguinte, o orçamento público destinado às FFAA não é otimizado.

Os resultados obtidos nesta pesquisa comprovaram que o RETID é um regime que tem potencial para servir de instrumento de fomento à BID, se utilizado na íntegra. Todavia, por ser um regime que depende do trabalho integrado de vários atores, dentre os principais pode-se citar o MD, a RFB, as Empresas de Defesa e as Forças Armadas, faz-se necessário um esforço coordenado na busca da operacionalização do regime e, por conseguinte, da otimização do orçamento público e do desenvolvimento do setor aeroespacial brasileiro.

6.3 Sugestões para pesquisas futuras e aplicações

Como foi amplamente discutido em todo o seu desenvolvimento, o foco principal deste trabalho foi avaliar o potencial do RETID como instrumento de fomento à indústria aeroespacial, que constitui um segmento da BID, e identificar os fatores que influenciam positiva e negativamente a utilização do regime.

Conforme demonstrado, o referido regime apresenta-se, também, como um instrumento efetivo no fomento às exportações, o que se traduz em agregar maior competitividade e destaque para as empresas brasileiras no exterior. Em termos de “relevância organizacional”, o trabalho trouxe benefícios para a realidade acadêmica e para a prática profissional, pois constitui-se em uma fonte de consulta sobre o assunto, tanto para as Empresas de Defesa como para Comandantes, Chefes e Diretores que se interessarem em usufruir dos benefícios do regime com segurança jurídica.

A dissertação contribuiu, ainda, para a gestão do conhecimento no que concerne ao entendimento, de como acontece a tributação e a desoneração tributária, à luz dos principais doutrinadores do Direito Tributário.

Todavia, este estudo não se encerra por si mesmo, uma vez que, de posse da metodologia e referenciais teóricos aqui utilizados, outros estudos podem ser

realizados, no sentido de avaliar outros regimes especiais de tributação, bem como para levantar potenciais desonerações que o RETID possa conceder se aplicado integralmente em toda a cadeia produtiva. Importante também seria a realização de um estudo para avaliar os efeitos das medidas adotadas pelo MD, no que concerne à clarificação e melhor entendimento das questões jurídicas, sobre a utilização do regime, a partir de 2018.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. **Apontamentos da ciência das finanças, direito financeiro e tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1969.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**

_____. Decreto nº. 5.484, de 30 de junho de 2005. Aprova a Política Nacional de Defesa e dá outras providências. Publicado no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 1º jul 2005. Seção 1, p. 5.

_____. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Publicado no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 31 dez 2002. Seção 1, p. 2.

_____. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Publicado no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 30 dez 2003. Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 12.598, de 21 de março de 2012. Estabelece normas especiais para as compras, as contratações e o desenvolvimento de produtos e de sistemas de defesa; dispõe sobre regras de incentivo à área estratégica de defesa e dá outras providências. Publicado no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 22 mar 2012. Seção 1, p. 1.

_____. Lei nº 5.172, de 29 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Publicado no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 out 1966. Seção 1, p. 12451.

_____. MINISTÉRIO DA FAZENDA. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Solução de Consulta nº 71, de 18 de junho de 2018. Dispõe sobre Interpretação da Secretaria de Receita Federal do Brasil sobre dispositivos normativos que regem a aplicação do Retid. Publicado no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 05 jul 2018. Seção 1, p. 26.

_____.BRASIL. Decreto nº 6703, de 18 de dezembro de 2008. Aprova a Estratégia Nacional de Defesa e dá outras providências. Publicado no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 19 dez 2008. Seção 1, p. 4.

_____.BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Empresas habilitadas ao RETID. Brasília, DF, 2018. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta>>. Acesso em: 28 jan. 2018.

_____.Decreto nº. 7.970, de 28 de março de 2013. Regulamenta dispositivos da Lei nº 12.598, de 22 de março de 2012 e dá outras providências. Publicado no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 1º abril 2013. Seção 1, p. 1.

_____.Decreto nº. 8.122, de 16 de outubro de 2013. Regulamenta o Regime Especial de Tributação para a Indústria de Defesa e dá outras providências. Publicado no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 out 2013. Seção 1, p. 7.

_____.Livro Branco de Defesa Nacional. 2012. Disponível em: <https://www.defesa.gov.br/estado-e-defesa/livro-branco-de-defesa-nacional>. Acesso em: 27 set.2017.

_____.MINISTÉRIO DA FAZENDA. Instrução Normativa nº 1.454, de 2. Dispõe sobre a aplicação do Regime Especial Tributário para a Indústria de Defesa (Retid). Publicado no **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 25 fev 2014. Seção 1, p. 43.

_____. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. Estratégias no Setor Espacial. In: BRASIL. Secretaria de Assuntos Estratégicos. **Desafios do Programa Espacial Brasileiro**. Brasília: SAE, 2011.

BRICK, Eduardo Siqueira. **O Perfil das Empresas da Associação Brasileira das Indústrias de Matérias de Defesa e Segurança – ABIMDE**. Relatórios de Pesquisa em Engenharia e Produção. Vol.14, n.D6, p. 91-149. 2014. Disponível em <<http://www.producao.uff.br/images/rpep/2014/D5%20ABIMDE.pdf>> Acesso em 07/06/2014.

CARVALHO, Himilcon de Castro. **Alternativas de Financiamento e Parcerias Internacionais Estratégicas no Setor Espacial**. In: BRASIL. Presidência da República. Secretaria de Assuntos Estratégicos. **Desafios do Programa Espacial Brasileiro**. Brasília: SAE, 2011.

CASTRO, Aldemario Araujo. **Direito Tributário**. – Brasília: Fortium, 2006.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Direito tributário : com anotações sobre direito financeiro, direito orçamentário e lei de responsabilidade fiscal** – 9. Ed. Ver. E atual – São Paulo : Saraiva, 2006.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Teoria Geral do Tributo e da exoneração tributária** – Belo Horizonte: Del Rey, 1999.

DAGNINO, Renato. **Em que a economia de defesa pode ajudar nas decisões sobre a revitalização da indústria de defesa brasileira?**. Oikos (Rio de Janeiro), v. 7, n. 1, 2008.

ETZKOWITZ, Henry; ZHOU, Chunyan. **Hélice Tríplice: inovação e empreendedorismo universidade-indústria-governo**. Estudos Avançados, v. 31, n. 90, p. 23-48, 2017.

FACHIN, Odilia. **Fundamentos de Metodologia**, 5. Ed.[ver.] – São Paulo: Saraiva, 2006.

FELIX SANTOS, Karla. **A não cumulatividade aplicada ao PIS e a COFINS e a necessidade de verificação da materialidade tributária**. Direito UNIFACS–Debate Virtual, n. 194, 2016.

FERREIRA, Marcos José Barbieri. Plataforma aeronáutica militar. **Mapeamento da plataforma industrial de defesa**, p. 399-507, 2016.

FORMIGONI, Henrique. **A influência dos incentivos fiscais sobre a estrutura de capital e a rentabilidade das companhias abertas brasileiras não financeiras**. 2008. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projeto de pesquisa**. 4. ed. – São Paulo: Atlas, 2002.

PRODANOV, Cleber Cristiano; DE FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico-2ª Edição**. Editora Feevale, 2013.

GRECO, Marco Aurélio. **Comentários à Constituição do Brasil**. In CANOTILHO, J.J Gomes; et al. (coords.) **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo, Saraiva/ Almedina/ IDP, 2013.

GRECO, Marco Aurélio; ZONARI, Anna Paola. **ICMS - materialidade e princípios constitucionais**, In Curso de Direito Tributário, Coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, 3. ed., Cejup, 1994, v. 2.

GRUTMAN, Mike. **The Time for Academic Departamens in Astronautical Engineering**. AIAA SPACE 2007 Conference & Exposition Agenda. Setcember 19, 2007.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário** / Kiyoshi Harada. 10. Ed. – São Paulo : Atlas, 2002.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos da metodologia científica**. 5. ed. – São Paulo: Atlas, 2003.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicação e trabalhos científicos**. 4. ed. – São Paulo: Atlas, 1992.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados**. São Paulo: Atlas, 2007.

LUZ, Mauro Catharino Vieira da. **Políticas e programas para o setor aeroespacial no Brasil: uma análise comparada com o Canadá**. 2010. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo, Malheiros, 2002. 22ª ed.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**, São Paulo, Malheiros, 2010. 31ª ed., p. 98.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **O Princípio da Não Cumulatividade**. O Direito à compensação periódica de ICMS nas operações próprias e de Substituição Tributária. Revista Dialética de Direito Tributário, v. 14, p. 76-87, 1996.

RAVARA, Rui Lobato de Faria. **O Reequipamento da Indústria de Defesa.** Subsídios para uma Política de Armamento. Nação e Defesa, 2001.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio Franco. da. **Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário.** 12. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

SANTOS, Armando Cuesta. **O uso do método Delphi na criação de um modelo de competências.** Revista de Administração, São Paulo, v. 36, n. 2, p. 25-32, abr./jun. 2001. Disponível em: <www.rausp.usp.br/download.asp?file=v36n2p25a32.pdf>. Acesso em: 23 mai. 2016.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo. Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação.** São Paulo: Atlas, 1987.

VARSANO, Ricardo et al. **Substituindo o PIS e a Cofins-e por que não a CPMF?- por uma contribuição não-cumulativa.** São Paulo: Atlas, 2001.

ANEXO A – Questionário distribuído para as EED e ED para avaliar as vantagens e desvantagens do RETID

Senhores Presidentes e Diretores das Empresas Estratégicas de Defesa e Empresas de Defesa.

Como é do conhecimento de V. Sa. um dos objetivos da lei nº 12.598 foi prover regimes especiais tributários para a Indústria de Defesa com a instituição do RETID, em seu Art. 7º.

Todavia existe a preocupação do Ministério da Defesa em mensurar o real impacto deste benefício para a indústria de defesa, uma vez que a fruição deste benefício está condicionada a alguns requisitos, conforme descritos nos parágrafos 5º e 6º, do art. 8º, da referida lei.

Dentre estes requisitos, merece destaque a questão das empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional e do Lucro Presumido não poderem habilitar-se ao RETID.

Face ao exposto e sempre na intenção de atuar no fomento e incentivo à Indústria de Defesa, este Departamento vem solicitar a V. Sa. que forneça algumas informações respondendo o questionário abaixo, cujas informações serão consolidadas no sentido de avaliar, através de uma metodologia quantitativa e qualitativa, os reais benefícios que o RETID está gerando para as EED.

Nome da Empresa: _____

Telefone/email: _____

Contato: _____

QUESTIONÁRIO

1- Sua empresa está habilitada ao RETID?

Sim () Não ()

2 – Sua empresa está usufruindo do benefício do RETID? Caso negativo. Qual a razão pela qual ela não está usufruindo?

Sim () Não ()

Caso negativo

3 – Você considera que o RETID é vantajoso?

4 – Qual Regime Tributário que sua empresa está enquadrada?

5 – A Lei 12.598 estabelece, dentre outras medidas, dois benefícios para as EED/ED, quais sejam: Licitação Especial (LE) e o RETID. Avaliando pelo ponto de vista de fomentar a indústria de defesa como o senhor classificaria estes dois benefícios?

Os dois são efetivos

Sim () Não ()

Apenas o RETID é efetivo

Sim () Não ()

Apenas a Licitação Especial é efetiva

Sim () Não ()

Faz-se necessário outro incentivo

Sim () Não ()

Caso positivo, descrever:

6 - Se usufrui do RETID, qual o montante de desoneração em reais e a porcentagem em relação ao faturamento anual da empresa?

7 - A empresa foi beneficiária por algum projeto de Offset?

8 – Deseja fazer comentários, críticas ou sugestões para este Departamento acerca do assunto “fomento à indústria de defesa do Brasil”, em especial no que concerne ao uso do RETID por sua empresa e ao processo de Licitação Especial.

ANEXO B – Empresas da BID relacionadas com o setor aeroespacial

EMPRESA		SETOR
1	AEL	Sistemas de Comando e Controle
		Armas e Munições Pesadas
		Plataforma Aeronáutica Militar
		Sistemas Espaciais de Defesa
2	AEQ	Armas e Munições Pesadas
3	AEROTRON	Sistemas de Comando e Controle
		Plataforma Aeronáutica Militar
4	AIRSHIP	Plataforma Aeronáutica Militar
5	AKAER	Armas e Munições Pesadas
		Sistemas de Comando e Controle
		Plataforma Aeronáutica Militar
		Sistemas Espaciais de Defesa
6	ARES	Armas e Munições Pesadas
7	ATECH	Engenharia de Sistemas
8	ATMOS	Sistemas de Comando e Controle
9	AVIBRAS	Armas e Munições Pesadas
		Sistemas de Comando e Controle
		Plataforma Aeronáutica Militar
		Sistemas de Comando e Controle
		Sistemas Espaciais de Defesa
10	AVIO DO BRASIL	Plataforma Aeronáutica Militar
11	AVIONICS	Engenharia de Sistemas
		Simulação, Treinamento e Robótica
		Sistemas de Comando e Controle
		Plataforma Aeronáutica Militar
12	AXUR	Sistemas de Comando e Controle
13	BCA	Plataforma Aeronáutica Militar
14	BRADAR	Sistemas de Comando e Controle
15	DEFII	Equipamentos Eletrônicos
		Simulação, Treinamento e Robótica
16	EMBRAER	Plataforma Aeronáutica Militar
17	EPA TRAINING CENTER	Simulação, Treinamento e Robótica
18	EQUIPAER	Armas e Munições Pesadas
		Plataforma Aeronáutica Militar
19	FT SISTEMAS	Sistemas de Comando e Controle
		Plataforma Aeronáutica Militar
20	FUNDAÇÃO EZUTE	Sistemas de Comando e Controle
		Engenharia de Sistemas
21	GECONTROL	Sistemas de Comando e Controle
22	GESPI	Armas e Munições Pesadas

		Plataforma Aeronáutica Militar
23	HARPIA	Engenharia de Sistemas
24	HERSA	Sistemas de Comando e Controle
25	IACIT	Equipamentos Eletrônicos
26	IAS	Plataforma Aeronáutica Militar
27	INDRA	Plataforma Aeronáutica Militar
		Sistemas Espaciais de Defesa
		Equipamentos Eletrônicos
28	MAS KEPLER	Sistemas de Comando e Controle
		Sistemas Espaciais de Defesa
29	MECTRON	Armas e Munições Pesadas
30	NEWPOWER	Sistemas de Comando e Controle
		Plataforma Aeronáutica Militar
31	NOVAER	Sistemas de Comando e Controle
		Plataforma Aeronáutica Militar
32	OMNISYS	Sistemas de Comando e Controle
		Engenharia de Sistemas
		Equipamentos Eletrônicos
33	OPTOVAC	Equipamentos Eletrônicos
34	OPTRÔNICA	Equipamentos Eletrônicos
35	ORBITAL	Sistemas de Comando e Controle
		Sistemas Espaciais de Defesa
		Engenharia de Sistemas
36	RADIX	Sistemas de Comando e Controle
		Engenharia de Sistemas
37	ROCKWELL COLLINS	Plataforma Aeronáutica Militar
		Equipamentos Eletrônicos
38	SAIPHER	Sistemas de Comando e Controle
39	SANTOS LAB	Plataforma Aeronáutica Militar
40	SAVIS	Engenharia de Sistemas
41	SIATT	Armas e Munições Pesadas
42	SKM	Equipamentos Eletrônicos
43	SKYDRONES	Plataforma Aeronáutica Militar
44	SPECTRA	Simulação, Treinamento e Robótica
45	STEFANINI	Sistemas de Comando e Controle
46	STELLA	Sistemas de Comando e Controle
		Plataforma Aeronáutica Militar
47	TRÓPICO	Equipamentos Eletrônicos
48	VERTICAL DO PONTO	Equipamento Individual
49	VISIONA	Sistemas Espaciais de Defesa

Fonte: Autor (2018)

ANEXO C – Quadro demonstrativo dos setores da BID (ED/EED)

EMPRESA		SETOR	ATUAÇÃO DA EMPRESA NO SETOR (em %)
1	AEL	Sistemas de Comando e Controle	10
		Armas e Munições Pesadas	10
		Plataforma Aeronáutica Militar	80
		Armas e Munições Pesadas	5
		Sistemas Espaciais de Defesa	5
2	AEQ	Armas e Munições Pesadas	90
3	AEROTRON	Sistemas de Comando e Controle	30
		Plataforma Aeronáutica Militar	60
4	AKAER	Armas e Munições Pesadas	7,5
		Sistemas de Comando e Controle	7,5
		Plataforma Aeronáutica Militar	65
		Sistemas Espaciais de Defesa	10
5	AMAZUL	Propulsão Nuclear	100
6	AMS KLEPER	Equipamentos Eletrônicos	50
		Sistemas Espaciais de Defesa	50
7	AVIBRAS	Armas e Munições Pesadas	80
		Armas e Munições Leves e Explosivos	3
		Sistemas de Comando e Controle	7
		Plataforma Aeronáutica Militar	3
		Plataforma Terrestre Militar	5
		Sistemas Espaciais de Defesa	2
8	AVIONICS	Engenharia de Sistemas	35
		Simulação, Treinamento e Robótica	5
		Sistemas de Comando e Controle	25
		Plataforma Aeronáutica Militar	20
		Outros	15
9	BCA	Plataforma Naval Militar	15
		Plataforma Aeronáutica Militar	15
		Plataforma Terrestre Militar	15
		Equipamento de Uso Individual	55
10	BRADAR	Sistemas de Comando e Controle	50
		Equipamentos Eletrônicos	50
11	CBC	Armas e Munições Leves e Explosivos	100
12	CODECHIPERS	Sistemas de Comando e Controle	50
		Equipamentos Eletrônicos	50

13	COLUMBUS	Plataforma Terrestre Militar	100
14	CONDOR	Armas e Munições Leves e Explosivos	100
15	FUNDAÇÃO CPqD	Cibernética	100
16	DATACOM	Cibernética	100
17	DEFII	Equipamentos Eletrônicos	10
		Simulação, Treinamento e Robótica	90
18	DÍGITRO	Cibernética	100
19	EMBRAER	Plataforma Aeronáutica Militar	100
20	EQUIPAER	Armas e Munições Pesadas	30
		Plataforma Aeronáutica Militar	70
21	FT SISTEMAS	Sistemas de Comando e Controle	15
		Equipamentos Eletrônicos	15
		Plataforma Aeronáutica Militar	70
22	FUNDAÇÃO EZUTE	Sistemas de Comando e Controle	40
		Equipamentos Eletrônicos	40
		Engenharia de Sistemas	20
23	GESPI	Armas e Munições Pesadas	50
		Plataforma Aeronáutica Militar	50
24	GLAGIO	Equipamento de Uso Individual	100
25	HERSA	Sistemas de Comando e Controle	25
		Equipamentos Eletrônicos	25
		Propulsão Nuclear	50
26	IAS	Plataforma Aeronáutica Militar	70
		Plataforma Naval Militar	30
27	IMBEL	Armas e Munições Leves e Explosivos Pesadas	92,5
		Armas e Munições Pesadas	7,2
		Equipamentos Eletrônicos	0,3
28	INBRA	Equipamento de Uso Individual	100
29	INDIOS PIROTECNIA	Equipamento de Uso Individual	50
		Armas e Munições Leves e Explosivos Pesadas	50
30	INDRA	Sistemas de Comando e Controle	5
		Equipamentos Eletrônicos	5
		Plataforma Naval Militar	25
		Plataforma Aeronáutica Militar	25
		Plataforma Terrestre Militar	25
		Sistemas Espaciais de Defesa	15
31	KMW	Plataforma Terrestre Militar	
32	MAN DIESEL	Plataforma Naval Militar	100
33	MODULO SECURITY	Sistemas de Comando e Controle	25
		Equipamentos Eletrônicos	25
		Cibernética	50
34		Plataforma Naval Militar	60

	MTU	Plataforma Terrestre Militar	40
35	NEWPOWER	Sistemas de Comando e Controle	10
		Equipamentos Eletrônicos	10
		Plataforma Naval Militar	20
		Plataforma Aeronáutica Militar	20
		Plataforma Terrestre Militar	20
		Propulsão Nuclear	20
36	NOVAER	Sistemas de Comando e Controle	10
		Equipamentos Eletrônicos	10
		Plataforma Aeronáutica Militar	80
37	NS PREVENTION	Cibernética	100
38	NUCLEP	Plataforma Naval Militar	70
		Propulsão Nuclear	30
39	OLSEN	Apoio ao Combate	100
40	OMNISYS	Sistemas de Comando e Controle	50
		Equipamentos Eletrônicos	50
41	ORBITAL	Sistemas de Comando e Controle	2,5
		Equipamentos Eletrônicos	2,5
		Sistemas Espaciais de Defesa	45
		Engenharia de Sistemas	50
42	PIQL	Equipamentos Eletrônicos	40
		Sistemas Espaciais de Defesa	10
		Cibernética	50
43	RADIX	Sistemas de Comando e Controle	30
		Equipamentos Eletrônicos	30
		Engenharia de Sistemas	40
44	RFCOM	Plataforma Terrestre Militar	100
45	ROCKWELL COLLINS	Sistemas de Comando e Controle	7,5
		Equipamentos Eletrônicos	7,5
		Plataforma Naval Militar	7
		Plataforma Aeronáutica Militar	70
		Plataforma Terrestre Militar	5
		Equipamento de Uso Individual	3
46	RUSTCON	Cibernética	100
47	SAIPHER	Sistemas de Comando e Controle	50
		Equipamentos Eletrônicos	50
48	SAVIS	Engenharia de Sistemas	100
49	SKM	Sistemas de Comando e Controle	50
		Equipamentos Eletrônicos	50
50	SPECTRA	Simulação, Treinamento e Robótica	100
51	STELLA	Sistemas de Comando e Controle	7,5
		Equipamentos Eletrônicos	7,5

		Plataforma Aeronáutica Militar	85
52	TRIEL-HT	Apoio ao Combate	100
53	VERTICAL DO PONTO	Apoio ao Combate	100
54	VISIONA	Sistemas Espaciais de Defesa	100

Fonte: Autor (2018)

ANEXO D – Relação de empresas respondentes acerca das vantagens do RETID

	Nome da Empresa	Utiliza o RETID?	RETID é vantajoso?	Regime de Tributação
1	Atech Negócios em Tecnologia S. A.	Não	Sim	Lucro Real
2	Avibrás Indústria Aeroespacial	Não	Sim	Lucro Real
3	omnysis Engenharia Ltda	Não	Sim	Lucro Real
4	Avionics Services S. A.	Não	Não	Lucro Real
5	Axur Segurança e Defesa Cibernética Ltda	Não	Não	Lucro Pres.
6	IACIT Soluções Tecnológicas S. A.	Não	Sim	Lucro Real
7	EMBRAER S. A.	Não	Sim	Lucro Real
8	Gespi Industria e Comercio de Equipamentos Aeronauticos S. A.	Não	Sim	Lucro Real
9	Hersa Engenharia e Serviços Ltda	Não	Sim	Lucro Presumido
10	Novaer Craft Empreendimentos Aeronáuticos S. A.	Não	Sim	
11	Radix Engenharia e Desenvolvimento de Software S. A.	Não	Sim	Lucro Real
12	Savis Tecnologia e Sistemas S. A.	Não	Sim	Lucro Real
13	Spectra Tecnologia Ltda	Não	Não	Lucro Presumido
14	Vertical do Ponto Indústria e Comércio de Para-queadas Ltda	Não	Não	Lucro Presumido
15	Visiona Tecnologia Espacial S. A.	Não	Sim	Lucro Real
16	SKM Eletro Eletrônica Ltda	Sim	Sim	Lucro Real
17	Ares Aroespacial e Defesa S. A.	Sim	Sim	Lucro Real

Fonte: Autor (2018)

ANEXO E - Questionário distribuído às EED/ED para levantamento dos setores da BID 2018

Mapeamento da BID por Setores.

Aos: Senhores Presidentes e Diretores de EED/ED

Como é do conhecimento de V. Exa./Sa. o Ministério da Defesa, através do DEPROD, em 2017, trabalhou no sentido de facilitar o processo de credenciamento de empresas e classificação de produtos de defesa, com atualização do SISCAPED, clarificação acerca do Regime Especial de Tributação para a Indústria de Defesa – RETID, Portarias para normatização do Decreto 8.122/13, entre outros.

Tais realizações visaram possibilitar um melhor acesso aos benefícios da Lei 12.598/12 para as Empresas de Defesa (EED e ED), bem como para aquelas integrantes de suas cadeias produtivas.

Face ao exposto espera-se, em 2018, um sensível aumento no número de empresas em condições de usufruir dos benefícios da Lei 12.598/12, em particular do Regime Especial de Tributação para a Indústria de Defesa – RETID, o que se traduzirá em vantagem competitiva para as EED e ED, tanto no mercado interno como no externo, bem como em uma diminuição nos custos das aquisições governamentais, nas ocasiões de venda de produtos de defesa para as Forças Armadas.

Todavia, para melhor entender e alinhar os diversos setores que compõem a BID, bem como identificar e mapear pontos fortes, pontos fracos, lacunas tecnológicas, demandas de *offset*, entre outros, é fundamental o conhecimento e organização das Empresas de Defesa (EED e ED) em segmentos afins.

Como passo inicial tomou-se por base o estudo realizado pela ABDI em parceria com o IPEA, publicado em 2016, sob o título **Mapeamento da Base Industrial de Defesa**, onde a BID é segmentada em 8 (oito) setores.

Para efeito deste questionário, foi separado **Armas e Munições Leves de Armas e Munições Pesadas**, conforme tabela abaixo.

(1)	(2)SETOR	(3) Percentual *
	Armas e Munições Leves e Explosivos	
	Armas e Munições Pesadas	
	Sistemas Eletrônicos e Sistemas de Comando e Controle	
	Plataforma Naval Militar	
	Plataforma Aeronáutica Militar	
	Plataforma Terrestre Militar	
	Sistemas Espaciais Voltados para a Defesa	
	Propulsão Nuclear	
	Equipamento de Uso Individual	

Outros Setores (a ser preenchido pelas empresas, caso julguem necessário):

*caso a empresa atue em mais de um dos segmento supracitados, indicar, se possível, qual o percentual demandado por cada setor em relação ao total de atividades desenvolvidas pela empresa.

Nome da Empresa:	
Responsável pelas informações:	
Telefone:	

Visando atender à solicitação do Exmo. Sr. Diretor do DEPROD, no sentido de mapear, por setores de atuação, as EED e ED credenciadas junto ao MD, gostaríamos de contar com a honrosa colaboração dessa empresa, no sentido de marcar com “x”, na coluna (1), quais dos 9 setores supracitados têm relação com o negócio das respectivas empresas, bem como o percentual demandado por cada setor em relação ao total de atividades desenvolvidas, tomando-se por base o ramo de atuação na área de Defesa.

Outrossim, solicitamos ainda que, caso as empresas considerem que suas atividades não sejam contempladas por nenhum dos setores citados e julgarem necessário a inserção de novos segmentos, preencham o campo “Outros Setores” especificando o nome sugerido para o novo setor e a respectiva atividade desenvolvida.

Por fim agradecemos mais uma vez a colaboração de V. Exa./V. Sa. e solicitamos a gentileza de devolver este documento preenchido até **09.02.2018** (sexta-feira).

Rio de Janeiro, 05 de fevereiro de 2018.

Respeitosamente,

Lauri da Silva
Coordenador do DEPROD