

Área: Internacionalização

Estimação de Custos e Formação de Preços na Importação: Estudo de Casos Múltiplos

AUTORES

JOSMÁRIA LIMA RIBEIRO DE OLIVEIRA

Puc Minas/Faculdade Batista de Minas Gerais
josmariadeoliveira@terra.com.br

ANTÔNIO ARTUR DE SOUZA

Universidade Federal de Minas Gerais
artur@face.ufmg.br

SIDNEY LINO DE OLIVEIRA

Faculdade Batista de Minas Gerais
sidneylino@faculdebatasta.com.br

GISELE APARECIDA PACHECO

PucMinas
giselepacheco26@hotmail.com

Resumo

O volume de importação no Brasil é representativo e possui várias peculiaridades tributárias e alfandegárias. É necessário ao adquirente da mercadoria compreender os custos de importação envolvidos para que possa proceder a solicitação, a partir das análises de custos estimadas. A pesquisa consistiu em dois estudos de caso realizados em siderúrgicas que estão no grupo dos 40 maiores importadores do Estado de Minas Gerais. Os objetivos do estudo foram: (1) descrever o processo de importação, (2) identificar os custos logísticos que integram o processo de compra de produtos importados e (3) descrever o sistema de estimação de custos utilizado. A coleta de dados foi realizada por meio de entrevistas semi-estruturadas, questionários estruturados, e análise de dados documentais. Este artigo contribui para a compreensão da atividade de importação, que se apresenta como uma tarefa complexa para a área de compras. Com a realização da pesquisa foi possível (1) identificar as informações que as empresas analisam para a tomada de decisões relativas à importação e (2) contribuir para a compreensão da estimação de custos na atividade de importação.

Palavras-chave: importação, estimação de custos, formação de preços

Abstract

The volume of importation in Brazil is very representative. Importation is a process that has peculiarities in terms of taxes and customs. It is required that the buyer clearly specifies the products in the purchasing request. A thorough specification is essential to estimate the importation costs. This research consisted of two case studies, performed in siderurgical companies selected among the 40 largest importers of Minas Gerais State, in Brazil. The study objectives were (1) to describe the importation process, (2) to identify the logistic costs related to the importation process, and (3) to describe cost estimation system. The data collection was performed through semi-structured interviews, structured questionnaires, and administrative records review.

The research results contribute for the understanding of the importation process, which represents a complex task within the purchasing function. It was possible to identify the information that is used to support the importation decision-making process. Another contribution of the research was the description of the estimation of importation costs.

Key Words: importation, cost estimation, pricing

1. Introdução

O Brasil apresenta um expressivo volume de importação e é um dos países que mais importa no mundo. A média diária na 1ª semana de outubro/2005, de US\$ 350,2 milhões, ficou 20,0% acima da média de outubro/2004 (US\$ 291,8 milhões) e 16,6% superior a setembro/2005 (US\$ 300,3 milhões). Entre os fornecedores que se relacionam com o Brasil, a União Européia é a mais expressiva (28,68%), seguida do Estados Unidos (19,78%) e da Ásia (17,11%). Entre os países que exportam para o Brasil, destaca-se o crescimento em relação a outubro/2004, superior a 100% dos países: Índia (139,28%), Cingapura (117,10%), e Chile (104,88%) (MDIC, 2005).

Nos anos 80 muitas mercadorias eram importadas porque a indústria brasileira não oferecia competitividade em diversos segmentos. No cenário atual, as empresas nacionais têm fornecido com êxito muitos insumos e tecnologia, o que muitas vezes dispensa a prática da importação. Em muitos casos, os produtos nacionais apresentam qualidade e prazos de manutenção compatíveis (ou superiores) com aqueles oferecidos pelas empresas do exterior. Portanto, antes de decidir sobre a necessidade de importar, a empresa deve avaliar as condições oferecidas pelo mercado interno (Woiler e Mathias, 1996).

A importação, que pode ser realizada por qualquer pessoa física ou jurídica, caracteriza-se pela entrada em um país de bem destinado a uso ou consumo, ou de ativo permanente de estabelecimento. Para este trabalho, considera-se que o processo de importação compreende um conjunto de serviços, que envolve fretes, seguros e serviços bancários. Na balança comercial brasileira os setores que importam constantemente são os siderúrgicos, farmacêuticos, borrachas e obras, plásticos e obras, veículos automóveis e partes, equipamentos mecânicos, instrumentos de ótica/precisão e equipamentos elétricos/eletrônicos (MDIC, 2005).

As seções do artigo estão divididas em seis pontos principais, sendo estes: (1) o problema de pesquisa e objetivos; (2) a elucidação teórica da atividade de importação que apresenta ao leitor uma construção desenvolvida a partir da pesquisa bibliográfica e permite a identificação do processo e dos custos de importação; (3) a descrição da metodologia que demonstra como foi desenvolvido o trabalho e como foram realizadas as análises dos dados; (4) os resultados que contemplam a apresentação dos estudos de caso das Empresa A e B; e (6) a apresentação das conclusões obtidas a partir do desenvolvimento da pesquisa.

2. Problema de pesquisa e objetivos

A estimação de custos no processo de importação é complexa, pois a comercialização internacional envolve fatores externos não controlados pela empresa. À medida que o nível de atenção dedicado às compras e suprimentos aumenta, o trabalho tende a tornar-se mais estratégico na busca da redução do custo total (BAILY et. al., 2000). Para definir o valor a ser despendido à aquisição de um produto importado, deve-se considerar que o custo total de aquisição não se refere apenas ao preço do produto ou serviço, pois existem diversos custos que fazem parte do processo de compra da mercadoria. A ausência do processo de estimação de custos na importação ocorre pela falta de planejamento organizacional, que infere riscos e incertezas às empresas que não realizam adequadas estimativas.

Este artigo apresenta como objetivos (1) descrever o processo de importação, (2) identificar os custos logísticos que integram o processo de compra de produtos importados e (3) descrever o sistema de estimação de custos utilizado. A partir deste estudo de casos múltiplos, as empresas importadoras podem ter uma orientação mais clara em relação aos procedimentos necessários para a tomada de decisão. Os estudos

de casos foram realizados em duas empresas que estão incluídas entre as 40 maiores importadoras do Estado de Minas Gerais, no Brasil. Neste trabalho denominar-se-á, Empresa A, a 36ª empresa que mais importou em Minas Gerais até o mês de Setembro/2005, com o valor FOB de US\$ 15.626.314,00. A Empresa B ocupa a 18ª posição entre as empresas que mais importaram em Minas Gerais até o mês de Setembro/2005, com o valor FOB de US\$ 35.364.157,00.

3. Revisão Bibliográfica

3.1 A atividade de importação

Para realizar a estimação de custos, o tomador de decisão precisa compreender algumas características específicas da comercialização. É necessário ter o claro conhecimento do produto a ser adquirido, com as especificações básicas necessárias e a variação de quantidade permitida. A partir destas informações, inicia-se a definição dos parâmetros para a negociação. Para Kotabe e Helsen (2000), o modelo de compra do importador, consiste em três estágios que apresentam diretrizes para a decisão. O primeiro estágio consiste na necessidade de reconhecimento e formulação do problema e envolve os fatores que motivam a ação. O segundo estágio corresponde à procura, ou seja, a identificação das características do país, do fornecedor e de outras informações relevantes para a tomada de decisão. O terceiro estágio contempla a escolha que é procedida a partir das alternativas remanescentes, que são avaliadas para a tomada de decisão.

Segundo Maluf (2003), o primeiro enquadramento das importações consiste em classificá-las quanto ao tratamento administrativo, sendo: Importações permitidas; Importações proibidas; Importações suspensas; Importações em consignação; Importações sem cobertura cambial; Importações de material usado. Entre as importações permitidas têm-se as de licenciamento automático e as de licenciamento não automático. As importações brasileiras, sob o aspecto fiscal, podem ser agrupadas em: Importações com incidência tributária; Importações que gozam de vantagens tributárias; e Importações enquadradas em regimes aduaneiros especiais.

A importação é realizada, como um processo de compra organizacional, que consiste no processo de decisão para estabelecer “a necessidade de comprar produtos e serviços e então identificar, avaliar e escolher entre marcas e fornecedores alternativos”, segundo Kotler (2000: 234). O processo de compra consiste em oito estágios, denominados de fases da compra. Ao efetuar uma compra, esta pode estar inserida em uma das três classes de compra. Quando o produto ou serviço a ser adquirido confere a algo novo, ainda não adquirido pela empresa, este se caracteriza como nova tarefa e tende a exigir mais tempo do comprador. No entanto, quando o comprador apresenta uma recompra simples, esta apresenta menos fases de compra e, portanto, apresenta maior agilidade no processo. A classe intermediária é a recompra modificada que consiste na compra do produto ou serviço com algumas alterações na transação comercial.

A função dos INCOTERMS é estabelecer em que momento e em que localidade, do ponto de vista legal, as mercadorias foram efetivamente entregues do exportador ao importador, de acordo com Spinola (1998). Os INCOTERMS são os principais responsáveis pela estimação de custos. Por meio deles são estabelecidos os direitos e as obrigações mínimas do vendedor e do comprador quanto a fretes, seguros, movimentação em terminais, liberações em alfândega e obtenção de documentos de um contrato internacional de venda, ou seja, a maioria dos custos logísticos (LOPEZ, 2000). A partir da classe de compra utilizada e do INCOTERM envolvido na transação é que são direcionados os custos de importação, e estes estão apresentados na seção 3.

3.2 Os custos de importação

Os custos de importação compreendem componentes que fazem parte do transporte, da taxa de importação, do despacho aduaneiro e do custo do pedido. Neste cenário são envolvidos também os tributos que podem oferecer créditos em casos específicos. Nesta seção são expostos os custos de importação e o impacto destes na ação de estimação de custos.

Para Rosebloom (2002), o transporte é o componente que responde pela maior porcentagem do custo total da logística. Ballou (2001) complementa que o transporte pode ser responsável por um terço a dois terços dos custos logísticos totais. As taxas de linhas de transporte são baseadas em distância e volume de embarque (BALLOU, 2001). Lopez (2000) afirma que existem três etapas de transporte: pré-transporte (frete interno na origem); transporte internacional (deslocamento entre dois países); pós-transporte (frete interno de destino). O tomador de decisão deve observar a necessidade e a disponibilidade de tempo e recursos para tomar a decisão de como deverá ser feito o transporte do produto ou equipamento (LOPEZ, 2000). Ballou (2001) destaca que a combinação entre os tipos de transporte é interessante para a diminuição do tempo logístico.

O seguro relaciona-se ao transporte, pois a carga pode sofrer algum acidente e, em consequência, o produto ou equipamento pode ficar danificado. Ainda há a possibilidade de ocorrer sinistro com o veículo, como explosão, tombamento ou afundamento (no caso do transporte marítimo), resultando na perda da carga. Para que nenhuma das empresas envolvidas na transação seja prejudicada quanto ao valor da carga, é preciso existir uma apólice, certificado, averbação ou endosso com uma seguradora. Keedi (2001) define que: “seguro é uma operação realizada entre segurado e segurador, coordenada por uma corretora de modo que a parte segurada possa resguardar seus bens dos riscos a que estão sujeitas por sua natureza”.

Grande parte das comercializações internacionais é realizada por meio do transporte marítimo entre países. Ultimamente, o transporte aéreo se apresenta em evolução, principalmente para produtos pequenos e que exigem agilidade. O Departamento da Marinha Mercante, ligado ao Ministério dos Transportes, é o órgão governamental responsável pelo acompanhamento referente à disponibilidade de linhas e oferta de espaço, aos valores de fretes praticados e ao funcionamento das empresas de navegação, e edita a regulamentação necessária. Para Lopez (2000: 36), os custos do transporte marítimo sofrem influência das “características da carga, peso e volume cúbico da carga, fragilidade, embalagem, valor, distância entre os portos de embarque, e localização dos portos”.

As taxas de importação envolvem o adicional ao frete para renovação da Marinha Mercante – AFRMM, o adicional de tarifas aeroportuárias – ATA, as taxas de armazenagem e capatazia, a declaração de importação – DI, as despesas bancárias e as taxas sobre o conhecimento de embarque (MALUF, 2000). As taxas sobre o conhecimento de embarque são as desconsolidações da mercadoria no destino, se for consolidada; taxa de entrega para a liberação dos documentos originais; e a taxa de coleta que é cobrada pelo agente para coletar a mercadoria no local indicado pelo embarcador. Já as despesas bancárias poderão incidir na importação por meio da taxa de abertura de carta de crédito, taxa de despesa de emissão de contrato de câmbio, taxa para registro de cobrança, e taxa de utilização da retransmissão do crédito.

O acompanhamento do transporte e do armazenamento consiste no provimento de informações que possam evitar atrasos e contratempos na operação, segundo Rocha (2001). Os custos são afetados diretamente pelo regime aduaneiro que influencia o transporte e o armazenamento, portanto o despacho aduaneiro é um fator preocupante

na atividade de importação, pois o processo logístico necessita ser feito com agilidade. Muitas empresas decidem contratar despachantes aduaneiros para acompanhar o processo de importação e buscar agilidade na saída da carga dos portos e alfândegas, por já conhecerem os procedimentos necessários ao cumprimento das normas e leis vigentes no país. O despacho aduaneiro, segundo Thorstensen (1999) compreende: recepção; baixa no manifesto; valoração aduaneira; seleção parametrizada de canais; direcionamento do despacho; distribuição; conferência aduaneira; exigência de garantia; desembaraço aduaneiro; comprovante de importação; entrega de mercadoria; exame exclusivo de valor; revisão aduaneira; retificação de declaração; e cancelamento de DI/DSI, ou seja, declaração de importação/declaração simplificada de importação.

O pedido consiste na afluência de compradores ao solicitar certa mercadoria. O custo do pedido envolve todos os custos ocorridos para a realização do pedido, considerando, por exemplo, as horas de trabalho do funcionário dedicado à realização do planejamento, execução e controle da comercialização. Os custos de comercialização envolvem as despesas pré-operacionais e administrativas, conforme Oliveira *et al.* (2004). Observa-se que essas despesas são extremamente flexíveis a cada cliente e envolvem vários fatores, tais como: estruturação da empresa, necessidade de transporte, hospedagem, comunicação entre vendedor e comprador (intérprete) e assimilação das tradições culturais. Os custos de comercialização envolvem todos os dispêndios realizados no intuito de proceder a um bom contato com o cliente. Muitos contatos são estabelecidos em feiras e exposições comerciais.

Em relação à tributação, tem-se que no Brasil, a tributação sobre o produto nacional é maior que o produto importado, pois o PIS, o Cofins e o CPMF incidem várias vezes sobre o produto nacional, isso depende do tamanho da cadeia produtiva. Diante dessa questão, observa-se que em determinadas situações o produto pode ficar mais barato, se vir de outro país, principalmente se este país não incide impostos em cascata sobre suas cadeias produtivas.

4. Metodologia

Esta pesquisa consistiu no estudo de casos múltiplos, que utilizou o método exploratório e descritivo. Esta escolha fundamentou-se no interesse em ter um maior foco na compreensão dos fatos (Lazzarini, 1995). Triviños (1992) afirma que o estudo multicaso difere do estudo comparativo de casos, pelo fato de propiciar ao pesquisador a possibilidade de estudar dois ou mais sujeitos, organizações etc, sem a necessidade de perseguir objetivos de natureza comparativa. Para Martins e Lintz (2000) “o estudo de caso possibilita a penetração na realidade social, não conseguida plenamente pela análise e pela avaliação quantitativa”. No entanto, não são permitidas generalizações, segundo Yin (2001).

A pesquisa caracterizou-se como exploratória, pois é um assunto revelador que confirma as definições de Malhotra (2001) e Cooper e Schindler (2003). Para Malhotra (2001:106), a pesquisa exploratória pode ser usada para formular um problema ou defini-lo com maior precisão entre outros fatores. Um estudo de caso é uma investigação de natureza empírica, baseia-se fortemente no trabalho de campo. Analisa uma dada entidade no seu contexto real, tirando todo o partido possível de fontes múltiplas de evidência como entrevistas, observações, documentos e artefatos (Yin, 2001). Os relatos de um estudo de caso assumem normalmente a forma de uma narrativa, cujo objetivo é contar uma história que acrescente algo de significativo ao conhecimento existente e seja, tanto quanto possível, interessante e iluminativo (Stake, 1988).

Os dados foram coletados por meio de entrevistas semi-estruturadas e questionários estruturados. Empregou-se também a pesquisa documental. Os três princípios, informados por Yin (2001) para coleta de dados, foram observados: construir, ao longo do estudo, uma base de dados; formar uma cadeia de evidências; e analisar as evidências. recomenda que os dados encontrados ao longo do estudo sejam armazenados, possibilitando o acesso a outros investigadores.

Os dados coletados foram submetidos a diversas técnicas de análise, incluindo: análise de conteúdo, técnica de triangulação e modelagem. A análise de conteúdo foi utilizada com a finalidade de explicitar e sistematizar o conteúdo da mensagem, por meio da análise confirmatória de dados. Para Bardin (1977), a análise de conteúdo é como um conjunto de técnicas de análise das comunicações, e Babbie (1999:71) expressa que “análise de conteúdo tem a vantagem de fornecer um exame sistemático de materiais em geral avaliados de forma mais impressionística”. A triangulação foi fundamental para que os dados coletados de diferentes fontes fossem analisados de maneira integrada. A modelagem permitiu recriar o contexto no qual os dados foram gerados.

5. Análise dos Resultados

5.1 Estudo de Caso - Empresa A

A Empresa A tem sua sede em Contagem/MG, e é uma empresa privada, de capital nacional. O ramo de atuação é de Indústria Siderúrgica, Indústria de Cimento, Minerais Industriais. A principal atividade da empresa consiste na confecção de Tijolos Refratários. Os produtos da Empresa A são hoje consumidos nos mercados nacional e internacional, e atendem satisfatoriamente as crescentes exigências do mercado. A empresa tem aproximadamente 4000 mil colaboradores que executam suas atividades em três turnos.

A Empresa A importou um volume de vinte milhões de dólares FOB, no ano de 2004. Deste volume, 90% da importação procedeu do Japão. A empresa tem um acordo com uma empresa do Japão que fornece matéria-prima para a produção. Todos os fornecimentos importados compõem à matéria-prima. O mix de insumos proporciona a mistura adequada para a confecção do tijolo refratário. Ao realizar a importação dos insumos, a empresa não realiza cotação porque os fornecedores, em sua maioria são exclusivos.

O tijolo refratário é utilizado para revestimento dos altos fornos das grandes Siderúrgicas. Além dos insumos para a produção do tijolo refratário, a Empresa A importa equipamentos para a fabricação. A empresa importa, por exemplo, uma prensa da Alemanha para ser utilizada na moldagem, ou seja, para pressionar o tijolo, afim de que ele fique compacto e seja levado ao alto-forno para assar. Para efetuar a importação das máquinas, verifica-se a necessidade, de acordo com o mercado. Antes de proceder a compra, geralmente é feita uma visita pelo técnico a pedido da empresa, e este analisa a necessidade para atender o pedido de acordo com o requisito.

Além das importações de insumos e de máquinas, também são importados materiais para pesquisa e desenvolvimento. Os colaboradores do centro de pesquisa viajam por todo o mundo em busca de informações e novidades no ramo refratário. Eles trazem soluções ou importam produtos diferenciados para fazerem experiências e prover a melhoria da qualidade do produto.

A necessidade de importação da empresa em relação aos insumos procede por não encontrar produto similar no mercado interno. Esta condição permite que a empresa tenha exoneração do ICMS. Sendo assim, a empresa possui benefício especial na importação, por não ter produtos equivalentes no Brasil, o que concede a ela

benefícios do governo mediante pleitos. A modalidade de pagamento utilizada pela empresa é da LCL (carta de crédito) e COB (cobrança bancária).

Sobre a estimação de custos, a empresa efetua projeções de custos antes das importações e utiliza planilhas eletrônicas para executar a estimação. Em relação à qualidade das projeções, um especialista que efetua há 14 anos as importações pela empresa afirma que a planilha eletrônica apresenta um nível bom de veracidade das informações e fácil identificação dos custos com as prestações de contas do despachante. Em relação ao conteúdo, à funcionalidade, e a apresentação dos dados relevantes, o especialista considera que a estimação de custos é muito boa.

Referente ao conhecimento da empresa sobre os fatores geradores dos custos, as considerações do especialista retratam que as tarifas infraero não são tratadas com muita profundidade, porque a maioria dos produtos importados é transportada por meio marítimo.

Quadro 01: Conhecimento da empresa sobre os fatores geradores de custos

Muito Bom	Incoterms, Frete internacional, Seguro internacional, Imposto de importação, PIS/PASEP, Cofins, IPI, ICMS, ARFMM, S.D.A., Despachante aduaneiro, Porto marítimo, Porto seco/EADI, Despesas bancárias, Frete interno.
Bom	Tarifas do Porto Seco, THC, Liberação de BL, Tradução, Desconsolidação, Demurrage, Licenças específicas, Outros custos de importação.
Regular	Tarifas Infraero.

Com relação aos fatores que afetam a estimação de custos na importação, o gerente de compras, a partir de uma escala Likert, com 7 níveis, considerou que como fatores considerados muito importante, apresenta-se a confiabilidade no produto importado, a situação financeira da empresa, a capacidade de estocagem do produto, as restrições governamentais (ex: tributos), a confiabilidade no fornecedor, o tempo de entrega, os avanços tecnológicos do produto, negócios potenciais com a empresa estrangeira e o interesse de clientes da sua empresa. Como nível 6 da escala foi considerado o fator de benefícios governamentais. O risco de perdas foi considerado como nível 5 e o preço da concorrência como fator 1, ou seja, menos importante. Em relação ao preço da concorrência, pode-se considerar que este fator não é relevante em virtude da boa participação da empresa no mercado e da qualidade do produto oferecido pela mesma.

A empresa desenvolve a estimação de custos por meio de planilha eletrônica que apresenta quatro seções. A primeira seção identifica o fornecedor, o país de origem, o porto de embarque, o porto de desembarque, e a moeda. Em geral, a empresa apresenta como valores fixos o porto de embarque de Tokyo e o porto de desembarque de Confins. O tempo de entrega do pedido consiste em três semanas para a fabricação, uma semana para a efetuação do contrato do navio, e mais alguns dias para efetuar o desembarço aduaneiro. O transporte por navio ocorre em 45 dias, mas por um valor superior, o tempo do cargueiro pode ser de apenas 30 dias.

A segunda seção do instrumento utilizado para a estimação de custos pela empresa envolve a descrição do produto, a caracterização do frete entre marítimo, aéreo e rodoviário; e a identificação do material em relação à tributação, para verificar se o produto tem a cobrança do IPI ou não. Outro ponto apresentado na segunda seção consiste na identificação da paridade, a apresentação do preço unitário na moeda original e a definição de contêineres a serem comprados. Em seguida, no instrumento de análise é apresentado o preço total na moeda original, o preço unitário em US\$, o preço total em US\$, o valor do frete em US\$, o seguro e o cálculo dos gastos em dólar desta segunda seção, caso o INCOTERM seja CIF.

O custo do caminhão que transporta o produto do porto do Rio de Janeiro para Betim é de US\$ 350, para ida e volta. Os produtos, em geral, são transportados em contêineres. As modalidades de transporte utilizadas pela empresa são aéreo-aéreo, quando a carga é pequena ou urgente, e marítimo-terrestre, em sua maioria. A modalidade de compra utilizada pela empresa é FOB/FCA, CFR/CPT/CIF.

A terceira seção faz referência ao câmbio, a corretagem e os juros para sessenta dias. Esta seção apresenta os gastos com a alfândega, que envolve o imposto de importação, o IPI, a Taxa de Marinha Mercante, o valor gasto com o Sindicato dos Despachantes Aduaneiros, e as despesas com o acompanhamento do processo que envolvem as taxas portuárias, além da Comissão do Despachante, as despesas com frete interno e as despesas aduaneiras. A empresa utiliza uma empresa especializada para a realização do despacho aduaneiro. A contratada acompanha as importações da empresa e é remunerada a partir de um percentual sobre o valor da importação referente ao valor do transporte realizado.

Ainda, como parte da terceira seção apresenta-se a base de cálculo do PIS/COFINS que envolve o valor CIF, mais as despesas aduaneiras, o IPI e o imposto de importação fracionado 1,65% PIS e 7,60% COFINS. Um outro cálculo efetuado na terceira seção consiste na base do ICMS, que é calculado a partir da soma dos valores correspondentes ao CIF, imposto de importação, IPI, despesas aduaneiras dividido por 0,9075, mais PIS e Cofins sobre 0,82%, visto que o ICMS de Minas Gerais é de 18%.

A quarta seção apresentada no instrumento de estimação de custos para a importação contempla o custo total da importação em dólar, o custo total da importação em dólar sem ICMS, o custo total da importação em dólar sem ICMS e sem PIS/COFINS. Além destes valores, a seção apresenta o custo unitário em dólar com ICMS, sem ICMS e em reais com ICMS.

A partir da visualização deste instrumento para a estimação de custos, foi possível identificar que a empresa utiliza um sistema para a realização da análise estratégica que envolve a visualização do resultado a partir de alguns cenários. O profissionalismo identificado na empresa é perceptível pelo tempo de atuação no mercado e pelo alto volume comercializado.

5.2 Estudo de Caso – Empresa B

A Empresa **B** esta localizada em Belo Horizonte, capital do estado de Minas Gerais. Esta cidade foi escolhida para sediar a empresa por possuir recursos abundantes de reservas de minério de ferro, além de reservas hídricas, como fonte de energia elétrica. No ano de 2004, a Empresa **B** ocupou a 29ª colocação das empresas que mais importaram em Minas Gerais, com um lucro de US\$ 21.647.418 em FOB. A Empresa **B** trabalha com aproximadamente 4.000 empregados que executam suas atividades em três turnos. A usina siderúrgica, Empresa **B**, tem capacidade de produção de aproximadamente 450 mil toneladas de tubos de aço sem costura por ano. A unidade fabril da empresa é uma das mais modernas e bem equipadas do mundo.

O percentual que as importações representam do total de compras da empresa figura-se entre 10% e 20%. Os motivos que levam a empresa a importar são: preços, prazos, e impostos competitivos, além da ausência do fornecedor local, da qualidade do produto e da confiabilidade no fornecedor. Em relação ao preço, são realizadas comparações e análises que demonstram qual ação é mais vantajosa, constantemente, tem sido mais barato importar. Frente ao fator prazo, são encontrados produtos brasileiros iguais aos importados, mas com prazo de pagamento menor, pois possuem também créditos do ICMS, PIS e Cofins que facilitam a importação. Um outro fator que contribui para a prática de importação diz respeito aos impostos, pois em algumas ocasiões a empresa prefere importar para ter crédito, ao invés de comprar de um

representante ou revendedor nacional, por exemplo. Sobre os impostos, os benefícios governamentais são o crédito do ICMS, PIS e Cofins na compra de matéria-prima e no investimento.

A maioria dos equipamentos desenvolvidos para a empresa são Europeus ou Alemães e estes possuem a planta do projeto há mais de 50 anos. Portanto, na maioria das vezes as máquinas e os equipamentos são trazidos da Alemanha para a composição da planta. Apesar destes fatores mencionados, a empresa também considera a qualidade do produto, pois existem equipamentos que demandam muita tecnologia, e estas são encontradas apenas nos EUA, Europa, Japão e Canadá.

Um dos fatores destacados pela empresa consiste na análise da qualidade e da confiabilidade do fornecedor. Um entrevistado afirma que existem alguns fornecedores nacionais que assinam o acordo e concordam com a negociação, mas caso apareça outro comprador com melhor preço, o fornecedor nacional apresenta diversas desculpas para cancelar a compra. Em contrapartida, é muito difícil ter este comportamento com os fornecedores estrangeiros. O entrevistado apresenta que o Chile é um bom país, que honra com o compromisso e têm uma cultura exportadora muito enraizada.

Em relação ao custo de oportunidade, o entrevistado do setor de compras afirma que: “um pedido de toneladas de matéria-prima via transporte aéreo é mais interessante do que a hora parada na produção, pois esta é muito mais onerosa do que o transporte”. Outro ponto ressaltado pelo setor de compras consiste na manutenção do estoque, pois este também é oneroso. Portanto, a empresa mantém em estoque apenas os produtos necessários à sua produção. A partir deste contexto observa-se que o volume de pedido por mês é elevado, pois os pedidos são feitos em grandes volumes e variam entre 20 e 30 pedidos por mês.

O benefício governamental citado diz respeito ao ex-tarifário. Este fator ocorre quando há necessidade do equipamento e este não é encontrado no mercado nacional devido à tecnologia, e a incapacidade de fabricação. Nestes casos, a empresa solicita ao governo uma abertura maior diante da comprovação de que não há fabricação, nem capacidade técnica para a aquisição do produto nacional. Com esta solicitação, a empresa consegue autorização para reduzir o imposto de importação.

O principal produto de importação é a matéria-prima, tais como o molibdênio e o cobre, que se originam do Chile, da Europa e da Alemanha. Outros relevantes produtos importados são as máquinas, as partes e peças de equipamentos, além dos produtos acabados. A empresa também importa serviços. Alguns dos produtos são importados desde a fundação da planta em 1952, quando todos os equipamentos vieram para o processo produtivo. A abertura da empresa se deu a pedido do Governo Brasileiro para atender à necessidade de tubos de aço sem costura da emergente indústria petrolífera nacional, a Petrobrás.

Sobre as matérias-primas, o molibdênio é importado a granel, e o cobre também. Eles são embalados em sacas no contêiner funcional de 20 pés, pois tem mais peso do que volume e não ocupam muito espaço. Outro material importado consiste nas barras de ferro, estes não são encontradas em mercado nacional e possuem crédito nos mesmos impostos. Outros produtos importados são as máquinas e equipamentos de grande porte e as máquinas de teste, de ensaio de tubo não destrutível. Outra ação de importação contempla as máquinas para serviço operacional, tendo como exemplo, o trator e a escavadeira.

Os serviços importados consistem em softwares e visitas técnicas. Algumas vezes há necessidade de um técnico estrangeiro ir à usina para assessorar a montagem de equipamentos e proceder à transferência de *know-how*. Portanto, os serviços

importados consistem em treinamentos ou mesmo assessoria para a reforma de equipamentos grandes como auto-fornos, no qual o fabricante do equipamento apóia o processo por ter todo o projeto, analisa e vê se há necessidade de mudar alguma parte específica do projeto, contudo, o funcionário da empresa fornecedora provê a solução em menor tempo e com maior coerência. Outra efetuação da importação de serviços consiste na compra de equipamento com o serviço de montagem. No entanto, atualmente, algumas empresas de engenharia de projeto nacionais têm conhecimento técnico adequado para proceder a montagem.

Os principais fornecedores internacionais de matéria-prima estão posicionados no Chile, na Europa e na Alemanha. O mercado europeu é o que tem maior volume de fornecimento para a empresa, os principais produtos importados são máquinas, peças e matéria-prima. A principal matéria-prima importada da Europa é utilizada para fazer a rosca do tubo, pois existem roscas internas e externas que se encaixam por meio de uma conexão chamada de luvas. Estas são encaixadas para fazerem o gasoduto, oleoduto ou o sistema desenvolvido. Essa matéria-prima vem da França, de Luxemburgo e da Inglaterra. A escolha do fornecedor depende das especificações do projeto. Outros países que fornecem produtos e serviços são EUA, Canadá, México, Argentina, Alemanha, França, Suíça, Áustria, Japão e África do Sul, portanto, todos os continentes são fornecedores da usina.

Os produtos importados são não-perecíveis. Muitos dos produtos precisam de licenciamento de importação ou anuência prévia de outros órgãos, por exemplo, Ministério da Fazenda, Ministério do Exército, e outros. Sobre a descrição dos produtos, estes já apresentam uma descrição padronizada, com referência comercial. No entanto, existe a solicitação de novos produtos para solução de problemas e geração de alternativas. Portanto, a empresa exerce todos os tipos de compra organizacional.

A relação da empresa com os *traders* é muito freqüente. Os *traders* têm uma participação pequena, mas é um valor considerável sob o produto importado. A empresa remunera um percentual por fornecimento, principalmente referente a materiais pequenos, de vedação, ou seja, de reposição que tem baixo valor, e não é interessante para a empresa comprar diretamente com o fabricante, porque há perda de tempo e o valor é muito pequeno, além do produto não ser específico. Além disso, os fabricantes deste produto não pretendem vender direto para a empresa, pois estes exigem valor mínimo.

O tempo que a empresa leva para realizar o processo de compra depende da negociação com o fornecedor. Existem pedidos que em meia hora são fechados, mas existem negociações que demoram cerca de trinta dias. Um dos participantes do setor de compras relatou que finalizou a negociação de articulações de eixos, pesando cerca de 3 toneladas, há um valor total de 200 mil Euros, e com todos impostos inclusos chegaria a quase 2 milhões de Reais. Para esta negociação houve um tempo entre o primeiro contato e o encerramento de trinta dias aproximadamente. Este produto tem origem na Alemanha, e vai demorar seis meses para ser fabricado. Portanto, para este tipo de importação existe todo um processo de consulta, análise, e desenhos técnicos. Após a parte das especificações ocorre a parte de negociação, que envolve a forma de pagamento e a melhoria na condição do preço. Ocorre ainda, o estudo das cláusulas de fornecimento que contemplam, por exemplo, o atraso na entrega. A empresa não permite que o fornecedor fique sem penalização; pois se ele compromete a entregar e a empresa deixe de comprar de outro para negociar com ele, e ocorrer atraso, esta ação gerará intervalos improdutivos no cronograma da usina.

Na opinião de um entrevistado do departamento de importação, o processo de compra envolve uma série de fatores, que não devem ser analisados rapidamente, pois “não adianta correr para fechar uma negociação”, faz-se necessário seguir os trâmites normais da compra para se ter segurança do processo. Alguns outros grupos de compras demoram mais de trinta dias na usina, chegam a durar meses. Já ocorreu de alguns processos de compra durarem de 2 a 3 anos, na maioria das vezes, estes processos referem-se a equipamentos de grande investimento que custam milhões de dólares.

Em relação à negociação existe a possibilidade de redução do valor, e os funcionários do departamento de compras possuem metas individuais a serem cumpridas. Estas metas são analisadas pela redução, nem que seja de 1% do preço da compra. Há de se considerar, nesta situação, que 1% de 500 mil euros representa quase 20 mil reais. Os contatos com os fornecedores são realizados por telefone, e-mail, e vídeo conferência. Um entrevistado ao ser indagado sobre quais países são mais fáceis para proceder a uma negociação, afirmou que “os Europeus são mais flexíveis que os Chineses, Americanos, Japoneses”.

O tempo de entrega do pedido depende do prazo de fabricação do fornecedor, pois este pode ter produtos em estoque e chegar até a adiantar a entrega. O tempo do transporte de avião é de aproximadamente duas semanas, pois não existem vôos internacionais que cheguem direto para o aeroporto de Confins/MG, portanto, este precisa pousar antes em São Paulo. Esse transporte é oneroso, mas a depender da necessidade é desembolsado este custo, pois constantemente, o departamento de compras é levado a avaliar o custo de oportunidade. Ou seja, a ausência de um insumo na usina provoca um custo muito maior do que o valor desembolsado para o pagamento do frete aéreo e outras despesas de transporte.

O setor de importação da Empresa **B** é constituído por três pessoas e atende toda a usina, principalmente a mineradora que trabalha em áreas diferentes. As atividades do setor são divididas por segmentos, ou seja, pelo tipo de material a ser importado, tais como suprimentos, matéria-prima e investimentos. Os profissionais da área de importação têm formação em comércio exterior, e buscam a atualização, um deles tem realizado curso de especialização em logística.

A empresa não possui um sistema que gere pedido automático, pois não existe claramente a identificação do ponto de pedido, no controle de estoque, pois nem sempre é necessário repor material da produção. Para a verificação da necessidade do pedido, faz-se necessário identificar se há uma ordem de produção referente à venda realizada pela empresa. Na usina em determinados momentos, ocorre de a empresa ficar sem produzir o produto por determinado tempo, neste caso não há necessidade do estoque.

As modalidades de INCOTERM's utilizadas são FOB/FCA, EXW, FCR e CIF. Em relação ao seguro internacional, todas as cargas são cobertas, pois existe seguro ou apólice que cobre aproximadamente 2 bilhões de reais, portanto, todo o material importado vêm segurado pela seguradora parceira. As modalidades de pagamento utilizadas são pagamento antecipado, pagamento à vista, ou a prazo. A Carta de Crédito não é muito utilizada, sua utilização ocorre apenas na compra de alguns ativos.

As modalidades de transporte utilizadas são rodoviário-rodoviário, marítimo-rodoviário, e aéreo-aéreo, sendo os principais, o transporte aéreo e marítimo. Apesar da usina ter um porto ferroviário dentro da empresa, mas este serve apenas para escoamento da produção, ou seja, à exportação. Portanto, esta modalidade de transporte sai da Usina e vai direto para o Porto do Rio, em Sepetiba. Algumas cargas importadas necessitam de acompanhamento, estas são as cargas especiais, ou seja,

cargas fora das dimensões normais. Para este transporte, o departamento de logística executa toda a preparação do recebimento da mercadoria e todo o acompanhamento do transporte nacional. Quando a matéria-prima vem do Chile, o transporte utilizado é o marítimo. Ele passa pelo Sul do país, sobe toda a costa do Brasil e chega ao porto do Rio de Janeiro, que é o principal porto utilizado pela empresa. Caso contrário, a matéria-prima é desembarcada no porto de Santos, quando o navio não possui escala no Rio de Janeiro.

Em relação ao instrumento de estimação de custos para a importação, a empresa tem um cadastro no sistema de todos os produtos. Por meio deste banco de dados, caso o comprador queira ver o desenho da peça, ele pode inclusive verificar as dimensões técnicas referenciais e prever o peso e o volume. No cadastro são apresentados mais de 60 mil itens, no entanto, onde nem todos são importados.

Os responsáveis pela importação possuem uma planilha eletrônica que procede aos cálculos automáticos a partir da entrada de alguns dados. Esta ação ocorre tanto para importação de material quanto para serviço. Para a efetuação da compra, a empresa possui um sistema integrado, denominado SAP R3, que compartilha o processo da compra com o fornecedor. Para a constituição desta planilha, o valor do frete é repassado pelo agente de cargas, que tem uma tabela relativa ao preço do frete firmado em acordo para as principais rotas realizadas pela empresa. Após a realização de todo o processo de estimação de custos, este é encaminhado para o superintendente que analisa e assina a ordem de compra.

A seguir apresenta-se uma explicação sobre a planilha de custo estimado de importação da empresa B. A parte inicial da planilha demonstra os dados de identificação do produto, da ordem e do código SAP, além de sinalizar o INCOTERM utilizado. Outros dados que fazem parte da identificação geral da planilha correspondem ao fornecedor, à procedência (origem), à forma de pagamento e a taxa de câmbio do dia em que a estimação de custos foi finalizada.

A segunda parte da planilha sinaliza os componentes de custos que são envolvidos na transação comercial, que estão constantes na primeira coluna. Na segunda coluna apresentam-se o nome dos impostos, seguidos de suas respectivas alíquotas na coluna 3. A coluna 4 apresenta os valores estimados para cada componente de custo. Ao final da planilha apresenta-se o custo total em Euro e, em seguida, os custos totais em Reais.

Sobre o instrumento de análise para a estimação dos custos o usuário afirmou que a ferramenta proporciona veracidade das informações, conteúdo condizente, funcionalidade, fácil identificação dos custos com a prestação de contas do despachante e dados relevantes em conceito muito bom.

Em seguida foram apresentados 24 fatores que deveriam ser analisados a partir da pesquisa bibliográfica para uma boa execução da atividade de importação, sobre estes fatores, apenas as tarifas do Porto Seco, despesas bancárias, frete interno, licenças específicas e outros custos de importação foram considerados bons em uma escala que continha os conceitos, muito bom, bom, regular e ruim. Os demais fatores foram apontados como conceito muito bom, e são eles: Incoterms, Frete internacional, Seguro internacional, Imposto de importação, PIS/PASEP, Cofins, IPI, ICMS, ARFMM, S.D.A., Despachante aduaneiro, Porto marítimo, Porto seco/EADI, THC, Liberação de BL, Tarifas Infraero, Tradução, Desconsolidação, Demurrage.

Sobre o instrumento de estimação de custos para a importação, a empresa possui um cadastro dos 60 mil itens, disponibilizado pelo aplicativo SAP/R3, que permite ao comprador ver o desenho da peça, verificar as dimensões técnicas referenciais e prever peso e volume. Os responsáveis pela importação possuem uma

planilha eletrônica que procede aos cálculos automáticos a partir da entrada de alguns dados. Uma adaptação da planilha de custo estimado de importação da usina V&M foi apresentada no Quadro 6. Por meio da opinião do usuário da planilha, reconheceu-se que esta apresenta qualidade das projeções e veracidade das informações, a partir de um conteúdo condizente, com funcionalidade e fácil identificação dos custos para a prestação de contas do despachante. Percebeu-se, no entanto, que algumas melhorias podem ser introduzidas a planilha em virtude de alguns fatores apresentados, tais como: tarifas do Porto Seco, despesas bancárias, frete interno, e licenças específicas.

Sobre os tributos, a empresa apresenta uma área de gerência de impostos que presta assessoria ao setor de importação e orienta frente aos possíveis créditos que a empresa pode obter a partir da importação de produtos que não apresentem compatibilidade na indústria nacional. No entanto, apesar de existir a gestão dos tributos, a empresa não abre mão da confiabilidade do fornecedor e pode proceder a importação mesmo que esta não apresente vantagem tributária, pois o risco de adquirir produtos de menor qualidade ou não receber no prazo determinado implica em um valor superior aos benefícios que a gestão tributária pode oferecer.

6. Conclusão

Em Minas Gerais, um grupo de 40 empresas é responsável por 73,57% do volume de importação e entre estas estão a Empresa **A** e a Empresa **B** (MDIC, 2005). Os estudos de casos múltiplos e a revisão da literatura permitiu elucidar como são tratados vários componentes de custos logísticos envolvidos no processo de importação, suas etapas e fatores. Verificou-se que as empresas utilizam a estimação de custos para a realização das importações e consideram o instrumento de estimação de custos adequado à realização da atividade.

O processo de estimação de custos utilizado pela Empresa **A** é guiado por um perfil pré-definido e padronizado para a utilização na empresa. Em relação ao processo de compras, as empresas realizam o processo de compra a partir do terceiro estágio, do modelo apresentado por Kotabe e Helsen (2000). Frente à definição apresentada segundo Maluf (2003) para o enquadramento das importações quanto ao tratamento administrativo, verificou-se que as empresas realizam importações permitidas, e em algumas das importações se enquadram como benefício fiscal. As fases de compra do departamento de importação das empresas contemplam os oito estágios apresentados por Kotler (2000), e a grande maioria dos produtos importados consiste em recompra simples.

Em relação aos componentes de custos, foi observado que o INCOTERMS mais utilizado é o FOB/FCA. A Empresa **A** utiliza CFR/CPT/CIF, e a empresa **B** utiliza o EXW. Em relação ao pós-transporte definido por Lopez (2000), este é coordenado na Empresa **B** pelo departamento de logística da empresa. Já na Empresa **A**, é acompanhada pelo despachante e pelo departamento de compras, considera-se que a estrutura organizacional da Empresa **B** é bem maior do que a estrutura da Empresa **A**. Como modalidade de transporte de mercadorias utilizado tem-se o modal, o segmentado, o intermodal e o multimodal, dependendo da negociação efetuada. Sobre a embalagem, em virtude dos produtos serem volumosos e pesados, utiliza-se o fechamento de contêineres, que para determinadas matérias primas, requer o empacotamento. No entanto, na maioria das vezes, ocorre o emprego da embalagem secundária, com a utilização de paletes, na Empresa **B**. Os tomadores de decisão da empresa observam a necessidade e disponibilidade de tempo e recursos para definir o transporte adequado, conforme recomenda Lopez (2000). Na Empresa **B** o despacho aduaneiro é feito por uma empresa que tem contrato fixo. Na Empresa **A**, o despacho aduaneiro também é realizado por uma empresa especializada que é remunerada a

partir de um percentual sobre o valor da importação referente ao valor do transporte realizado.

O custo do pedido chega a ser oneroso caso a descrição do produto não apresente descrição detalhada. Na Empresa A, os produtos são todos desenhados com as especificações necessárias e são acessados com o auxílio do sistema SAP R3. Os pedidos do setor de importação não são automáticos. O prazo de negociação é bem variado e apresenta negociações de 30 minutos, como também de 2 anos. Por mês, o setor emite entre 20 a 30 pedidos. Em relação ao pedido observa-se que uma integração maior entre os sistemas permitiria uma organização mais direcionada. Tal melhoria poderia ser incrementada a partir da integração do setor de produção, com o setor de vendas e os demais setores da empresa, uma vez que muitos equipamentos de manutenção também são importados.

A partir deste estudo de casos múltiplos, as empresas importadoras podem ter uma orientação em relação aos procedimentos necessários para a tomada de decisão. A partir do levantamento bibliográfico, foi desenvolvido um instrumento de coleta de dados que permite ao leitor a elucidação sobre o assunto. Com a realização da pesquisa foi possível identificar quais informações a empresa analisa para a tomada de decisões em relação à importação e contribuir para a compreensão da atividade de importação com a utilização de estimativa de custos. Para futuros estudos pretende-se desenvolver uma pesquisa quantitativa que demonstre como ocorre a estimativa de custos dos produtos importados pelas principais empresas importadoras do estado de Minas Gerais. Como segunda fase da pesquisa, propõe-se o desenvolvimento de pesquisa quantitativa que envolva as 1422 empresas que importaram em 2004, no estado de Minas Gerais.

7. Bibliografia

- BABBIE, Earl. *Métodos de Pesquisa de Survey*. Belo Horizonte: Ed. da UFMG, 1999.
- BAILY, Peter; FARMER, David; JESSOP, David; JONES, David. *Compras: princípios e administração*. Tradução Ailton Bomfim Brandão. São Paulo, Atlas, 2000.
- BALLOU, Ronald H. *Gerenciamento da Cadeia de Suprimentos: planejamento, organização e logística empresarial*. Tradução: Elias Pereira. 4ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2001. 518 p.
- BARDIN, Laurence. *Análise de conteúdo*. São Paulo: Livraria Martins Fontes, 1977.
- COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. *Métodos de Pesquisa em Administração*. Tradução: Luciana de Oliveira da Rocha. 7ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.
- KEEDI, Samir. *Roteiro Básico de Transportes e Seguro no Exterior*. Disponível em: <www.aduaneiras.com.br>. Acesso em: 18 Jun. 2001.
- KOTABE, Masaaki; HELSEN, Kristiaan. *Administração de marketing global*. Traduzido por Ailton Bonfim Brandão. São Paulo: Atlas, 2000.
- KOTLER, Philip. *Administração de Marketing: a edição do novo milênio*. Tradução: Bazán Tecnologia e Lingüística. São Paulo: Prentice Hall, 2000. 736 p.
- LAZZARINI, S. G. *Estudos de Caso: aplicabilidade e limitações do método para fins de pesquisa*. Economia e Empresas. v.2. n.4. p. 17-26. 1995.
- LOPEZ, José Manoel Cortiñas. *Os Custos Logísticos do Comércio Exterior Brasileiro*. São Paulo: Aduaneiras, 2000. 136 p.
- MALHOTRA, Naresh K. *Pesquisa de marketing. Uma orientação aplicada*. Traduzido por Nivaldo Montingelli Jr. e Alfredo Alves de Farias. 3ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

- MALUF, Sâmia Nagib. *Administrando o comércio exterior no Brasil*. São Paulo: Aduaneiras, 2000.
- MARTINS, G. A.; LINTZ, A. *Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso*. São Paulo: Atlas, 2000.
- MDIC – Ministério do desenvolvimento indústria e comércio exterior. *Organização Mundial do Comércio*. Disponível em: <www.mdic.gov.br>. Acesso em: 18 Jun. 2003.
- MDIC – Ministério do desenvolvimento indústria e comércio exterior. *Balança Comercial*. Disponível em: <<http://www.desenvolvimento.gov.br/sitio/inicial/index.php>>. Acesso em: 14 Out. 2005.
- OLIVEIRA, Jasmária Lima Ribeiro de; OLIVEIRA, Sidney Lino de; JESUS, José Carlos dos Santos de. *Custos de comercialização da exportação de cafés especiais por uma cooperativa do Sul de Minas Gerais*. In Congresso Brasileiro de Custos 2004, Porto Seguro/BA.
- OLIVEIRA, Jasmária Lima Ribeiro de; SOUZA, Antônio Artur. *Estimação de custos para a importação*. In Congresso Brasileiro de Custos 2004, Porto Seguro/BA.
- ROCHA, Paulo César Alves. *Logística e aduana*. São Paulo: Aduaneiras, 2001.
- SPINOLA, Noenio. *Como exportar e dialogar com o sistema financeiro na alvorada do E-Trade*. São Paulo: Futura, 1998. 162 p.
- STAKE, R. Case study methods in educational research: Seeking sweet water. In: R. M. Jaeger (Ed.). *Complementary methods for research in education*. Washington, DC: AERA, 1988.
- THORSTENSEN, Vera. *Organização Mundial do Comércio. As Regras do Comércio Internacional e a Rodada do Milênio*. São Paulo: Edições Aduaneiras Ltda, 1999.
- TRIVIÑOS, Augusto N. S. *Introdução à Pesquisa em Ciências Sociais: a Pesquisa Qualitativa em Educação*. São Paulo: Atlas, 1987. 175 p.
- WOILER, Sansão; MATHIAS, Washington Franco. *Projetos: planejamento, elaboração, análise*. São Paulo: Atlas, 1996.
- YIN, R. K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 2. ed. Tradução Daniel Grassi. Porto Alegre: Bookman, 2001. 205 p.