Zona de Processamento de Exportação do Pecém/Ceará e a regulamentação sobre subsídios

RAMÁ LUCAS ANDRADE*

Resumo: Este artigo tem como objetivo verificar a aplicação dos mecanismos de incentivos fiscais adotadas pelas Zonas de Processamento de Exportação (ZPES) no Brasil tem consonância com as medidas de subvenções adotadas pela Organização Mundial do Comércio (OMC). Para isto estudou-se o caso da ZPE do Pecém/Ceará e suas propostas de incentivos fiscais, cambiais e administrativos. Em um primeiro momento estudou-se a legislação das ZPEs, diferenciando-a de outros instrumentos de desenvolvimento como as Zonas Francas. Posteriormente faz-se uma investigação dos incentivos fiscais e a apropriação dos subsídios pela OMC. Finalmente são descritos a forma de implantação do ZPE do Pecém/Ceará e a sua possível interferência no comércio internacional. Esta pesquisa foi realizada através de um estudo bibliográfico, de forma descritiva e qualitativa. Verificaram-se diversas críticas em relação às medidas compensatórias na OMC. Observou-se que o ZPE do Pecém/Ceará, possui além das medidas fiscais, cambiais e administrativas, uma dimensão geográfica que favorece o seu crescimento, e que é muito incipiente para qualquer análise sobre sua influência no comércio internacional.

Palavras-Chaves: Zona de Processamento de Exportação; Subsídio; Organização Mundial do Comércio.

Export Processing Zone of Pecém /Ceará and the rules on subsidies

Abstract: This article aims to verify the application of tax incentive schemes adopted by the Export Processing Zones (EPZs) in Brazil is consistent with the measures of subsidy adopted by the World Trade Organization (WTO). For this we studied the case of the EPZ of Pecém/Ceará and its proposals for tax, exchange and administrative incentives. At first he studied the legislation of EPZs, differentiating it from other development tools such as the Free Zones. Subsequently it is an investigation of tax incentives and the appropriation of subsidies by the WTO. Finally they are described as implementation of the EPZ of Pecém/Ceará and its possible interference with international trade. This research was conducted through a literature study, descriptive and qualitative way. There have been many criticisms of the compensatory measures in the WTO. It was observed that the EPZ of Pecém/Ceará, has in addition to the tax, exchange and administrative measures, a geographical dimension that favors their growth, which is very early for any analysis of its impact on international trade.

Key words: Export Processing Zones; Subsidy; World Trade Organization.

* **RAMÁ LUCAS ANDRADE** é Professor Adjunto do Curso de Ciências Econômicas - URCA.

1. Introdução

O comércio internacional tem como base o que os economistas clássicos chamam de princípio das vantagens comparativas, o qual sugere que cada país deva especializar-se na produção daquela mercadoria em que é relativamente mais eficiente ou que tenha um custo relativamente menor (VASCONCELLOS, 2011). Estes são preceitos fundantes do sistema capitalista e irão pautar o processo de industrialização e de exportação de cada país.

> O capitalismo é um modo de produção fundado na divisão da sociedade em duas classes essenciais: a dos proprietários dos meios de produção (terra, matérias-primas, máquinas e instrumentos de trabalho) – sejam eles indivíduos ou sociedades – que compram a força de trabalho para fazer funcionar as suas empresas; a dos proletários, que são obrigados a vender a sua força de trabalho, porque eles não têm acesso directo aos meios de produção ou de subsistência, nem o capital que lhes permita trabalhar por sua própria conta. (MANDEL, 1981, p. 1)

O surgimento do chamado capitalismo industrial e financeiro, ao qual tinha como base a revolução na produção, na tecnologia e nos sistemas monetários, pautou-se pela premissa da especialização na produção. Dessa forma foi estabelecido que alguns países deveriam produzir de forma intensiva em mão-de-obra e produtos agrícolas, e outros em capital financeiro e tecnologia. Esta especialização trouxe como consequência, o que conhecemos, hoje, como países desenvolvidos e subdesenvolvidos.

O desenvolvimento, pela perspectiva da CEPAL e de um dos seus mais conhecidos representantes, Celso Furtado, possui pelo menos três dimensões:

> [...] a do incremento da eficácia do sistema social de produção, a da satisfação de necessidades elementares da população e a da consecução de objetivos a que almejam grupos dominantes de uma sociedade e que competem na utilização de recursos escassos. A terceira dimensão é, certamente, a mais ambígua, pois aquilo a que aspira um grupo social pode parecer para outros simples desperdício de recursos. Daí que essa terceira dimensão somente chegue a ser percebida como tal se incluída num discurso ideológico (FURTADO, 2000, p.22).

Segundo Furtado (1974), o subdesenvolvimento é o resultado de uma conexão, surgida em certas condições históricas, entre um processo interno concentrador e um processo externo de dependência, onde se instalaria uma parte dos sistemas industriais dos países do centro da economia mundial, detentores de um alto grau de acumulação de capital. Este traço, com a dimensão cultural de copiar modelos de consumo, produziria uma situação de convivência de formas heterogêneas de vida, de um lado, grupos sociais afluentes e, de outro, grupos sociais submetidos a níveis mínimos de subsistência, excluídos do nível de consumo das classes mais ricas.

Assim o subdesenvolvimento não é uma fase inevitável do processo de formação das economias capitalistas, constituindo, na realidade, uma deformação do sistema.

As regiões que conseguiram progredir através da absorção do avanço das técnicas de produção, tenderam a especializar-se, tornando geradoras do progresso tecnológico, garantindo a utilização mais eficaz dos recursos produtivos disponíveis. O aumento de produtividade via especialização geográfica, permitiu ao intercâmbio externo a transmissão das inovações entre as regiões.

A expansão do comércio exterior também seria responsável por realimentar o processo acumulativo nos centros geradores de progresso técnico, contribuindo amplamente para intensificar as transformações das estruturas sociais nas áreas em que o sistema produtivo estava em rápida evolução. (FURTADO, 2000, p. 27).

Será, portanto, através do comércio exterior, o desenvolvimento do processo de internacionalização ou transnacionalização produtiva.

> A onda de transnacionalização produtiva do pós-guerra foi promovida pela concorrência entre as grandes empresas multinacionais lideradas pela expansão das grandes empresas de origem americana. Apesar da hegemonia do dólar, essa "transnacionalização" não deu lugar a uma liberalização comercial e financeira do tipo da ocorrida sob o padrão-ouro. Ao contrário, a maior expansão comercial ocorreu entre matrizes e filiais que saltaram as barreiras protecionistas nacionais e regionais, como ocorreu na América Latina e no Mercado Comum Europeu (TAVARES, 1997, p. 23).

Com o processo de globalização ocorreram exigências para alterações nas legislações e nos programas de relações de exportação e importação, e do movimento de recursos produtivos.

Segundo Campos e Canavezes (2007), dentre as diversas teorias sobre a Globalização, pode-se verificar o legado de Karl Marx, no momento em que este busca caracterizar o sistema

capitalista de produção e a descrever a sociedade daí decorrente. Entendido enquanto modelo civilizacional, o Capitalismo é claramente o veículo da globalização econômica, porque as suas instituições específicas (mercados financeiros, os bens materiais e simbólicos enquanto mercadorias, o trabalho assalariado e a propriedade alienável) facilitam as trocas econômicas mesmo a grandes distâncias. Baseado nestes estudos e seus contornos da dimensão econômica da Globalização, pode-se dividir esta dimensão em quatro grandes sub-dimensões: Comércio mundial de bens e serviços; Capital e mercado financeiro; Produção de bens e serviço; Mercado de trabalho e emprego.

Dentre estas sub-dimensões deve-se se destacar aquela referente ao comércio mundial, aqui tratada de comércio exterior, e que representa as relações internacionais de bens e serviços. A evolução dos sistemas de comunicação e de redes de transportes em escala mundial constitui um sistema de infra-estruturas indispensável à acelerada intensificação que as trocas comerciais internacionais vêm conhecendo. Além disso, deve-se destacar a importância de fatores de natureza política que se revelam decisivos para a atual configuração do comércio internacional, designadamente um conjunto de acordos estabelecidos entre os Estados e as correspondentes ações e medidas de natureza política que apontam no sentido da crescente liberalização do comércio internacional. (CAMPOS; CANAVEZES, 2007).

Por outro lado, têm-se desenvolvido as teorias sobre o desenvolvimento regional. Inicialmente formulados por autores como Von Thünen, Weber, estas teorias evoluíram de abordagens microeconômicas de localização da indústria (a preocupação básica dessas teorias é definir modelos de localização da produção, de forma a minimizar os custos de transporte) para abordagens com ênfase nas economias de aglomeração (externalidades dinâmicas, tecnologia e inovação competitividade) e que possuem como alguns de seus representantes Storper, Scott, Krugman e Porter. (FOCHEZATTO, 2010).

Dentre estas teorias a Teoria das Interligações Setoriais, através dos Pólos de Crescimento – de Perroux, Causação Circular Cumulativa – de Myrdal, e Efeitos para Trás e para Frente – de Hirschman, é que incorpora a idéia de economias externas e de mecanismos dinâmicos de autorreforço endógeno (decisões tomadas que reforçam instituições estabelecidas e que encorajam a sustentabilidade dessas decisões); de olhar a região em seu conjunto, a estrutura produtiva, com suas interligações comerciais e tecnológicas, indo além da preocupação com a localização individual de firmas, ampliando as fronteiras das relações produtivas. (FOCHEZATTO, 2010).

Estes fatos têm contribuído para criação de mecanismos de regulamentação do comércio internacional como é o caso das Zonas de Processamento de Exportação (ZPEs), que são áreas de livre comércio com o exterior, destinadas à instalação de empresas voltadas para a produção de bens a serem comercializadas com o exterior, sendo consideradas zonas primárias para efeito de controle aduaneiro. Tem como principais objetivos: a) Atrair investimentos estrangeiros; b) Reduzir desequilíbrios regionais; c) Fortalecer a Balança de Pagamentos; d) Promover a difusão tecnológica; e) Criar empregos; f) Promover o desenvolvimento econômico e social do país; g) Aumentar a competitividade das

exportações brasileiras. (ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ZONAS DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO, 2012).

No Estado do Ceará, a política de comércio exterior, passa por uma redefinição de seus programas, buscando o fortalecimento dos setores como: metal mecânico, fruticultura irrigada, têxtil e de calçados. Dessa forma, o Estado do Ceará busca fortalecer os pilares do PNE (Plano Nacional de Exportações), diversificando a pauta de exportações e ampliando a estrutura e alterações nos regimentos da Zona de Processamento das Exportações (ZPE). Entre os principais benefícios do regime da ZPE estão a suspensão de tributos sobre bens e serviços nas compras no mercado interno (IPI, COFINS e PIS/PASEP[1]) e de tributos na importação (IPI, COFINS – Importação, PIS/PASEP – Importação e AFRMM[2]), além de incentivos fiscais em matérias-primas e em maquinários e equipamentos.

Por outro lado, o grande fluxo de comércio entre os países e o estabelecimento de acordos internacionais para o aumento das exportações, fez surgir a figura dos incentivos, dentre eles os subsídios como um auxílio, concedido pelos Estados, para setores produtivos específicos, com o objetivo de torná-los mais competitivos. A concessão destes subsídios é motivo de conflitos dentro do Órgão de Solução de Controvérsias, da OMC (Organização Mundial do Comércio).

Diante disso faz-se necessário um aprofundamento sobre a regulamentação dos subsídios no Brasil e no âmbito da OMC; se existe efetividade na aplicação das normas e as punições são, de fato, cumpridas pelos Estados-membros; e ainda, se tais normas são adotadas pela ZPE do Pecém, no Ceará.

Este artigo tem como objetivo verificar se a aplicação dos mecanismos de incentivos fiscais adotadas pelas Zonas de Processamento de Exportação (ZPEs) no Brasil tem consonância com as medidas de subvenções adotadas pela Organização Mundial do Comércio (OMC). Para isto foi feito um estudo sobre o caso da ZPE do Pecém/CE e suas propostas de incentivos fiscais, cambiais e administrativos. Em um primeiro momento estudou-se a legislação das ZPEs, diferenciando-a de outros instrumentos de Desenvolvimento como as Zonas Francas. Posteriormente momento faz-se uma investigação dos incentivos fiscais e a apropriação dos subsídios pela OMC. Finalmente foram descritos a forma de implantação do ZPE do Pecém/CE e sua possível interferência no comércio internacional.

Esta pesquisa do ponto de vista da abordagem do problema foi tratada de forma qualitativa, pois considera que existe uma relação entre o mundo e o sujeito traduzida em representações não numéricas. Em relação aos objetivos foi utilizada a pesquisa descritiva, que objetiva descrever as características de certa população ou fenômeno, ou estabelecer relações entre variáveis, que aqui foram representadas pelas legislações internacionais sobre as chamadas ZPEs e sua apropriação ao

[1] **IPI**: Impostos sobre Produtos Industrializados; **COFINS**: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social; **PIS/PASEP**: Programa de Integração Social /Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

[2] **AFRMM**: Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante. Destina-se a atender aos encargos da intervenção da União no apoio ao desenvolvimento da marinha mercante e da indústria de construção e reparação naval brasileiras

Porto do Pecém no Estado do Ceará. Do ponto de vista dos procedimentos técnicos foi realizada através de um estudo bibliográfico, elaborada a partir de material já publicado, como livros, artigos, periódicos, Internet, referenciais Legislativos, Decretos etc. (GIL, 1994)

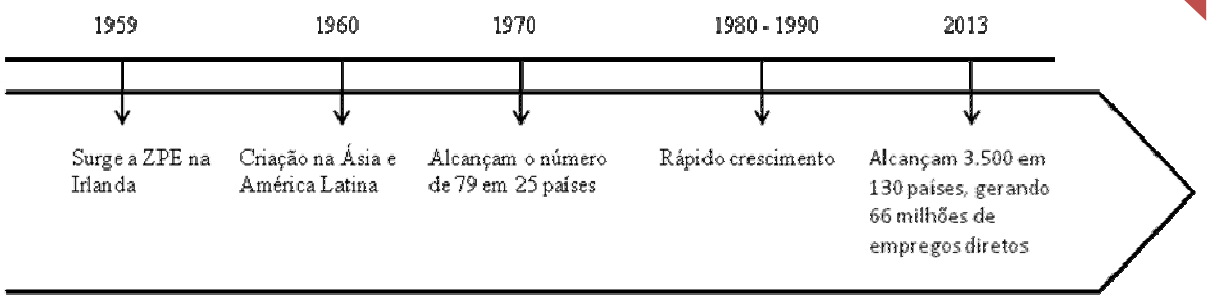
2. Zonas de Processamento de Exportação (ZPE)

Segundo a Associação Brasileira de Zonas de Processamento de Exportação (ABRAZPE), as Zonas de Processamento de Exportação (ZPEs) são distritos industriais, através de incentivos governamentais, onde as empresas neles localizadas operam com suspensão de impostos, liberdade cambial (podem manter no exterior, permanentemente, as divisas obtidas nas exportações) e procedimentos administrativos simplificados - com a condição de destinarem pelo menos 80% de sua produção ao mercado externo. A parcela de até 20% da produção vendida no mercado doméstico deve pagar integralmente os impostos cobrados sobre as importações. E ainda, tem como objetivos: atrair investimentos estrangeiros voltados para as exportações; colocar as empresas nacionais em igualdade de condições com seus concorrentes localizados em outros países, que dispõem de mecanismos semelhantes; criar empregos; aumentar o valor agregado das exportações e fortalecer o balanço de pagamentos; difundir novas tecnologias e práticas mais modernas de gestão; e corrigir desequilíbrios regionais. (ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ZONAS DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO, 2012)

Segundo o Portal de Notícias do Senado Federal, a diferença entre ZPE e ZF é que a primeira é uma modalidade das Zonas Francas, e que aquelas (ZPEs) caracterizam-se apenas pela atividade industrial. Outra diferença é que as ZFs podem produzir e comercializar no mercado interno, enquanto a ZPEs só poderiam exportar seus produtos. No Brasil, através do Projeto de Lei do Senado 146, de 2006, elas passaram a poder vender no mercado doméstico até 20% do valor das mercadorias que tiverem a mesma classificação na Nomenclatura Comum do Mercado Comum do Sul (NCM). (RIBEIRO, 2007)

As ZPEs surgiram na Irlanda, mas existem registros delas em vários países. Seu crescimento tem sido constante em alguns países, gerando milhares de empregos. Segundo Matos & Vieira (2013), a cronologia das ZPEs acompanha o que se segue:

Figura 1: Cronologia das ZPEs



Fonte: Elaborado pelo autor / adaptado de Matos & Vieira(2013)

O Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio, disponibilizou dados sobre as Zonas de Processamento de Exportação no mundo (BRASIL, 2015):

- Na China: as ZPEs se localizam em áreas costeiras com infra-estrutura, logística desenvolvida, além de uma mão-de-obra qualificada;
- Nos EUA: 127 FTZs[3] de Uso Geral em operação; 257 Subzonas em funcionamento; 3.500 empresas instaladas; 350.000 pessoas empregadas; Exportações de US$ 30,4 bilhões; 49 estados.
- No México: 107 parques industriais; 4.420 maquiladoras; 1,3 milhões de empregados; US$ 50 bilhões de exportações.
- Na Europa: 33 zonas econômicas de exportação, sendo 8 na Alemanha, 8 no Reino Unido, 5 na Suécia, 3 na Espanha, 2 na Itália, 2 na Grécia, 1 em Portugal, 1 na Dinamarca e 1 na Finlândia.

O estudo desenvolvido por Amorim (2011) traz dados adicionais sobre esta atividade. Segundo o autor na Comunidade Andina: 40 zonas econômicas de exportação, sendo 15 na Bolívia, 12 na Colômbia, 6 no Equador, 4 no Peru, e 3 na Venezuela. Ao todo, existem cerca de 350 empresas nessas zonas econômicas de exportação, que exportam US$ 400 milhões e empregam 20 mil pessoas.

Outra fonte de informação é da OIT (Organização Internacional do Trabalho), que segundo Associação Brasileira de Zonas de Processamento de Exportação, em um estudo realizado em 2012, podem ser assim destacados:

- Zonas de Processamento de Exportação existem em 130 países;
- Movimentam mais de 70 milhões de empregos;
- Geram cerca de US$ 500 bilhões de exportação líquida (exportação menos importação);
- Mecanismo da ZPE utilizado intensivamente nos Estados Unidos, América Central e América do Sul, União Europeia, Ásia e África.
- Proporcionaram crescimento acelerado dos "Tigres asiáticos" (Singapura, Coréia do Sul, Taiwan, Vietnam, etc.) e

[3] *Foreign Trade Zones*: Zonas de Comércio Exterior

particularmente da China e da Índia.

No Brasil a Legislação Básica que trata das ZPEs, são de acordo com a Tabela 01:

Tabela 01: Legislação sobre ZPEs

Legislação	Descrição
Lei Nº 11.508, de 20 de julho de 2007	Dispõe sobre o regime tributário, cambial e administrativo das Zonas de Processamento de Exportação, e dá outras providências
Decreto Nº 6.634, de 5 de julho de 2008	Dispõe sobre o Conselho Especial das Zonas de Processamento de Exportação - CZPE, de que trata o art. 3º da Lei Nº 11.508, de 20 de julho de 2007, e dá outras providências
Decreto Nº 6.814, de 6 de abril de 2009	Regulamenta a Lei Nº 11.508, de 20 de julho de 2007, que dispõe sobre o regime tributário, cambial e administrativo das Zonas de Processamento de Exportação – ZPEs
Instrução Normativa 952 da Receita Federal do Brasil, de 2 de julho de 2009	Dispõe sobre a fiscalização, o despacho e o controle aduaneiros de bens em Zonas de Processamento de Exportação
Decreto Federal de 16 de junho de 2010	Autoriza a criação da Zona de Processamento de Exportação - ZPE de Pecém, no Município de São Gonçalo do Amarante, no Estado do Ceará

Fonte: BRASIL, 2007, 2008, 2009, 2010.

Baseado nos dados oferecidos pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) e do Conselho Nacional das Zonas de Processamento de Exportações (CZPE), em 2012, existiam 23 unidades de ZPE no Brasil, sendo 11 criadas até 1994 e 12 criadas no âmbito da Lei 11.508/2007.

Sobre as questões de desoneração tributária, segundo a ABRAZPE, os incentivos são fiscais, cambiais e administrativos.

No que se refere a incentivos fiscais, para aquisição de bens e serviços, a empresa instalada em ZPE, de maneira geral, conta com a suspensão de:

> I) No mercado interno: IPI; COFINS; e PIS/PASEP; II) Na importação: Imposto de Importação (II), IPI Imposto sobre Produtos Industrializados, COFINS-Importação, PIS/PASEP-Importação; e AFRMM (Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante); III) Suspensão de tributos para aquisição de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos (bens novos ou usados) os quais deverão ser incorporados ao ativo imobilizado da empresa autorizada a operar em ZPE; IV) No caso de importação de bens usados, a suspensão será aplicada quando se tratar de conjunto industrial e que seja elemento constitutivo da integralização do capital social da empresa. (Associação Brasileira de Zonas de Processamento de Exportação, 2012)

No que se refere a incentivos cambiais, até 20% do valor da receita bruta resultante das vendas de bens e serviços podem ser destinadas para o mercado interno (aqui há incidência de impostos). Deve-se observar o Artigo 15 da Lei 11.508/2007, parágrafo único, que diz que as empresas podem manter no exterior 100% das divisas obtidas nas suas exportações. E ainda, dispensa da obrigação de converter em reais as divisas obtidas nas exportações, por um prazo de 20 anos, prorrogáveis por igual período. (Associação Brasileira de Zonas de Processamento de Exportação, 2012)

Como Incentivos Administrativos, ocorre a dispensa de licença ou de autorização de órgãos federais, com exceção dos controles de ordem sanitária, de interesse da segurança nacional e de proteção do meio ambiente (art. 12, Lei 11.508/2007) para países que acatam essa legislação. (ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ZONAS DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO, 2012)

3. Incentivos fiscais e a regulamentação da OMC sobre Subsídios

De maneira geral, os subsídios são modalidades de incentivos fiscais. Dentre os diversos conceitos de incentivos fiscais, podem-se verificar,

> Os incentivos fiscais consistem, basicamente, em espécie de renúncia de receitas públicas para o administrador público e benefícios aos administrados (contribuintes), objetivando o desenvolvimento econômico e regional, o aumento de saldo da balança comercial, o desenvolvimento do parque industrial nacional, a geração de empregos, a colocação de produtos de fabricação nacional no mercado externo, dentre outros. (MELO, 2007, p. 140)

Para Marcos A. V. Catão (2004) são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente político autorizado à instituição do tributo, através de veículo legislativo específico, com o propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho econômico. Trata-se de uma suspensão parcial ou total, mas sempre provisória, do poder que lhe é inerente, a fim de conformar determinadas situações, diferindo a tributação para o momento em que a captação de riquezas (imposição fiscal) possa ser efetuada de maneira mais efetiva, eficiente e justa. (CATÃO, 2004)

Os conceitos acima exprimem a idéia de extrafiscalidade, que segundo Alfredo Augusto Becker (1998, p. 132):

> A principal finalidade de muitos tributos [...] não será a de um instrumento de arrecadação de recursos para o custeio das despesas públicas, mas a de um instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada.

Pelo critério da finalidade, a extrafiscalidade pode ser classificada, segundo o jurista Hugo de Brito Machado (1998, p. 52), como segue:

> 1ª) Função Fiscal, quando seu objetivo principal é a arrecadação de recursos financeiros para o Estado;
>
> 2ª) Função Extrafiscal, quando seu objetivo principal é a interferência no domínio econômico, buscando um efeito diverso da simples arrecadação de recursos financeiros;
>
> 3ª) Função Parafiscal, quando seu objetivo é a arrecadação de recursos para o custeio de

> atividades que, em princípio, não integram funções próprias do Estado, mas que este as desenvolve através de entidades específicas.

Os subsídios, portanto, estariam classificados dentro da modalide de extrafiscalidade, já que a sua natureza não é eminentemente arrecadatória, e sua função seria de correções ou intervenções nos domínio social, político e econômico.

Entretanto, os incentivos podem ser sobre as Receitas Públicas como a isenção fiscal, o diferimento, a remissão e anistia, enquanto os incentivos sobre as Despesas Públicas podem ser as subvenções, os subsídios e os créditos presumidos.(CATÃO, 2004)

Por subsídio entende-se uma forma de apoio monetário, concedida por uma entidade (instituição ou pessoa) a outra entidade individual ou coletiva, no sentido de fomentar o desenvolvimento de uma determinada atividade desta ou o desenvolvimento da própria.(CATÃO, 2004)

Subsídios governamentais fornecidos a empresas (comércio e indústrias) possuem o intuito de reduzir o preço final dos produtos vendidos por tais, para que estes produtos possam competir com os produzidos por outras empresas a preços menores (entre outras razões, por causa dos menores custos de mão-de-obra e de diferenças de taxas cambiais).(JUNIOR, 2015)

Subsídios possuem diversos outros objetivos. Por exemplo, subsídios governamentais podem ser destinados às pessoas de baixa - renda para o auxílio à aquisição de uma casa própria. Podem ser subsídios às empresas, cujos produtos são sensivelmente mais caros do que similares fabricados em países em desenvolvimento, assim reduzindo o preço final dos produtos vendidos por tais empresas.

Apesar dos incentivos fiscais – e dos subsídios - serem uma prática no ordenamento jurídico brasileiro e na política econômica nacional, existem limites constitucionais e legais para sua aplicação.

O legislador constituinte de 1988 inseriu o § 6º, no art. 150, da CF com a seguinte redação:

> § 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (BRASIL, 1988, p. 60)

Pode-se verificar que, somente uma lei específica, pode conceder incentivos fiscais ou tributários, para garantir a transparência e segurança jurídica. Por outro, a revogação do incentivo, quando cabível, deve ser feita por lei específica. A exceção se refere às isenções do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) que devem seguir a prescrição da lei complementar, conforme disposto no art. 155, § 2º, XII, *g*, da CF. A Lei Complementar nº 24, de 7-1-1975, que dispõe sobre convênios para a concessão de isenções do ICMS, foi recepcionada pela Constituição de 1988.

No tocante às questões legais a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF - limita a ação do legislador na concessão de incentivos de natureza tributária nos termos do art. 14 (BRASIL, 2000).

Esse art. 14, objetiva alcançar as metas previstas no art. 1° da LRF, por meio de uma gestão fiscal responsável, planejada e transparente, a fim de prevenir situações de desequilíbrio orçamentário. Impõe limites e condições para a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício que implique renúncia de receita pública. Não interfere, nem cria obstáculos à concessão de benefícios ligados às receitas não tributárias, como é o caso dos privilégios outorgados aos usuários de serviços públicos concedidos. (HARADA, 2015)

Outra limitação que deve ser destacada é em relação ao tratamento diferenciado do ICMS entre Estados federados. A disputa pela preferência de empreendedores empresariais faz com que os Estados ofereçam terrenos, infra-estrutura privilegiada, garantia a portos e rodovias e tratamento diferenciado em relação aos ICMS. Contudo,

> Em junho de 2011, o Supremo Tribunal Federal (STF) considerou inconstitucionais 23 formas de incentivos fiscais que envolvem redução do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) para atrair empresas. O fundamento, em síntese, é a ofensa aos arts. 150, § 6º, 152 e 155, § 2º, inc. XII letra "g", da Constituição Federal.
>
> Conjugando tais dispositivos constitucionais, a conclusão a que chegou a Suprema Corte foi no sentido de que o legislador constituinte quis reservar à Lei Complementar a regulação sobre a concessão de subsídios, isenções, redução de base de cálculo, crédito presumido, anistias, benefícios fiscais enfim, qualquer redução de encargo que diga respeito ao ônus gerado pelo ICMS. (CARNEIRO, 2015, p. 1)

A Lei Complementar é a de nº 24, de 07 de janeiro de 1975 que dispõe sobre a celebração dos convênios para a concessão de isenções de ICMS no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Neste, todos os Secretários Estaduais de Fazenda para celebrarem, através de convênio, qualquer prática que resulte na redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus devido por força do ICMS. A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados. (CARNEIRO, 2015)

No âmbito dos blocos de integração – Zona de Livre Comércio, União Aduaneira, Mercado Comum, União Econômica ou União Econômica Total - tanto em estágios embrionários como em níveis mais avançados de integração, haverá uma atuação normativa paralela (comunitária), que deverá ser respeitada para fins de concessão de incentivos ou alocação de subsídios fiscais, por parte de cada um dos países-membros.

Tal submissão deve ser interpretada em conjunto com o ordenamento interno. (CATÃO, 2004)

No MERCOSUL o tema relativo à limitação à concessão de incentivos fiscais encontra-se em disposições dispersas (como o tratamento às Zonas Francas), ou sob a rubrica genérica quanto à concessão de subsídios, e normas antidumping, de que tratam os artigos 4º, 7º e 8º do Tratado de Assunção.

Com o MERCOSUL e o Tratado de Assunção, a produção de normas no âmbito do bloco teria eficácia plena e imediata, afastando o rito tradicional de internacionalização de tratados, qual seja: 1) celebração pelo Poder Executivo (art. 84, VIII, CF); 2) referendo do Congresso Nacional (art. 49, I, CF); 3) ratificação presidencial/ promulgação e publicação. Contudo o STF através do AGRCR [4] 8279 determinou que tais acordos seguissem os mesmos ritos dos tratados.

O tema de redução de tarifas e acordos de subsídios da OMC está na base do Acordo Geral de Tarifas e Comércio (GATT) que foi estabelecido em 1947 e tem como objetivo harmonizar políticas aduaneiras dos Estados signatários.

O assunto sobre subsídios vem sendo tratado desde o primeiro acordo, em 1947, mas, é a partir da Rodada do Uruguai, que é estabelecido que todos os Estados-membros da OMC adotem obrigatoriamente as disposições do Acordo. O Acordo define, pela primeira vez, termos como subsídios (que exclui os pertinentes a produtos agrícolas, tratados de forma bem modesta no Acordo sobre Agricultura) e dano grave. As normas também se aplicam a

[4] AGRCR: Agravo Regimental em Carta Rogatória. Por Carta Rogatória entende-se a requisição feita à Justiça de outro país para a prática de uma diligência judicial (Fonte: www.jusbrasil.com.br). Por Agravo Regimental entende-se o instrumento que deve ser usado para contestar decisão que negou a interposição de recurso especial (Fonte: www.conjur.com.br)

todos os subsídios, inclusive quando concedidos por subdivisões administrativas do Estado. Além disso, o Acordo define requisitos procedimentais para a aplicação de medidas compensatórias, fortalece o sistema de notificação e adota o mecanismo de solução de controvérsias da OMC. (TAVOLARO, 2015)

No âmbito deste acordo é criado um comitê que regulamenta a concessão de subsídios para todos os bens não-agrícolas e disciplina a aplicação de medidas compensatórias, de caráter geral. Tal regulamentação destina-se à contribuição financeira ou sustentação de renda/preço por um governo/entidade pública (no território do país) que confira um benefício, e aos chamados subsídios específicos, voltados para certa(s) empresa(s), atividade(s) ou região. Estas regulamentações se baseiam em duas dimensões (BENJAMIN, 2013):

- Multilateral – regulamenta a concessão de subsídios específicos e disciplina mecanismo de solução de controvérsias;
- Unilateral – disciplina a aplicação de medidas compensatórias (após procedimento de investigação).

Além disso, o acordo estabelece outra forma de classificar os subsídios, através de categorias e de caráter específico (BENJAMIN, 2013): Subsídios proibidos [5] e Subsídios acionáveis/recorríveis[6]:

Em caso de adoção de subsídios prejudiciais ao comércio, o procedimento adotado no caso de subsídios proibidos será, uma vez esgotado a negociação em trinta dias, submeter o problema a um painel, que poderá ser assistido pelo Grupo Permanente de Expertos (art. 4º)[7]. Da decisão do painel caberá recurso ao Corpo de Apelação da OMC, como estipulado no sistema de solução de controvérsias. Ao se julgar que o subsídio em questão entra na categoria de proibido, este deverá ser imediatamente retirado. Não se obedecendo a essa determinação, a OMC poderá autorizar retaliações. (GABRIEL, 2015)

Os mecanismos de defesa contra subsídios prejudiciais sobre terceiros, também possuem duas dimensões (como os descritos para os subsídios específicos, acima citados) (BENJAMIN, 2013):

- Unilateral: através Medidas Compensatórias: aplicação, pelo país importador, de direito compensatório sobre as importações do produto subsidiado, para compensar o dano causado aos produtores domésticos; aqui os subsídios podem ser proibidos ou recorríveis;
- Multilateral: através do Órgão de Solução de Controvérsias: procedimento de contestação de medidas aplicadas, para sua retirada ou remoção de seus efeitos adversos; procedimento de contestação do cumprimento dos

[5] Distorcivos ao comércio, devem ser eliminados.

[6] Tipo de subsídio que não é, necessariamente, prejudicial, mas pode sê-lo em algumas circunstâncias. Originalmente existia uma terceira categoria: **subsídios não acionáveis/recorríveis**: pesquisa, assistência regional e meio ambiente - expirou em 31 dezembro 1999 – para maiores detalhes ver *Acuerdo Sobre Subvenciones Y Medidas Compensatorias*. GATT – Rodada do Uruguai.

[7] Fonte: *Acuerdo Sobre Subvenciones Y Medidas Compensatorias*. GATT – Rodada do Uruguai.

compromissos assumidos no Acordo.

De maneira geral, deverão ser eliminados os subsídios que incentivam o uso de produtos nacionais em detrimento de mercadorias importadas. Por outro lado, estão autorizados a conceder subsídios proibidos os países de menor desenvolvimento relativo e os países em vias de desenvolvimento, com renda *per capita* anual inferior a US$1, 000. (GABRIEL, 2015)

O que se observa é que não existe uma regra única, aplicada para todos os países. Devem ser analisadas as questões de regulamentação, sobre os subsídios, caso a caso.

3. ZPE do Ceará

Segundo a ABRAZPE, a ZPE do Pecém, foi criada mediante Decreto Presidencial, de 16 de junho de 2010, e Lei Estadual Nº 14.794, de 22 de setembro de 2010, que autorizou o Poder Executivo a constituir a Empresa Administradora da ZPE de Pecém S.A (EMAZP), criada em 08/12/2010, passando a funcionar no prédio do Conselho Estadual de Desenvolvimento Econômico (CEDE). Localizada no Complexo Industrial e Portuário do Pecém (CIPP), no município de São Gonçalo do Amarante, com uma área total reservada 4.271 ha (implantação em 3 fases). Do total, uma área de 1.000 ha foi garantida para a Companhia Siderúrgica do Pecém (CSP). (Associação Brasileira de Zonas de Processamento de Exportação, 2012)

A implantação da ZPE do Pecém está sendo feita em duas etapas. A área Norte, com 1.166 hectares, e a área Sul, com 3.105 hectares. Na primeira fase, já alfandegada pela Receita Federal do Brasil, foram realizadas as obras de infra-estrutura necessárias sob responsabilidade do Governo do Estado do Ceará. Também houve a implantação da área segregada destinada à empresa Administradora da ZPE, à Receita Federal do Brasil e aos demais órgãos anuentes. Além disso, estão em curso as obras de construção da Companhia Siderúrgica do Pecém (CSP). A segunda fase está destinada a área de expansão da ZPE. (BRASIL, 2015)

Além da CSP, foi aprovada, em dezembro de 2012, a instalação da empresa Vale Pecém S.A na ZPE do Pecém, com investimentos iniciais de aproximadamente US$ 96 milhões destinados à aquisição dos bens de capital e às obras de construção civil. A empresa criará 172 empregos diretos, com alta ou média qualificação técnica. Da mesma maneira que a CSP, a Vale Pecém preencherá a maior parte dessas vagas com mão-de-obra regional ou local. (BRASIL, 2015)

Entre os principais benefícios do regime da ZPE do Pecém estão a suspensão de tributos sobre bens e serviços nas compras no mercado interno (IPI, COFINS e PIS/PASEP) e de tributos na importação (IPI, COFINS – Importação, PIS/PASEP – Importação e AFRMM), além de incentivos fiscais em matérias-primas e em maquinários e equipamentos. Dentre os incentivos administrativos está a dispensa de licença ou de autorização de órgãos federais – com exceção dos controles de ordem sanitária, de interesse da segurança nacional e de proteção do meio ambiente –, além de mais agilidade nas operações aduaneiras. O prazo de vigência dos incentivos previstos para a empresa ZPE do Pecém é de até 20 anos, prorrogável por igual período.[8]

[8] Fonte: www.portalpecem.com.br/pg_obras_zpe.asp

Estima-se que, apenas, com a instalação da CSP terá impactos relevantes no desenvolvimento regional. Os indicadores mostram a possibilidade de aumento de 12% no Produto Interno Bruto total do estado do Ceará e de 48% no Produto Interno Bruto industrial do estado. Durante a fase de construção, até 2015, serão criados aproximadamente 23 mil empregos diretos e indiretos. Na primeira fase de operação da usina, estão previstos quatro mil novos postos de trabalho. (BRASIL, 2015)

A política de comércio exterior, do Estado do Ceará, passa segundo Nicolle Barbosa, Secretária de Desenvolvimento Econômico do Estado (SDE), por uma redefinição de seus programas, buscando o fortalecimento dos setores metal mecânico, a partir da Companhia Siderúrgica do Pecém (CSP), da fruticultura irrigada, têxtil e de calçados e pela dinamização dos segmentos de granito e mineração, energia e das empresas de base tecnológica. Assim, a SDE está fortalecendo os pilares do Plano Nacional de Exportações (PNE), e revendo os desafios da facilitação do comércio e do acesso aos mercados, além das questões tributárias, dos financiamentos, garantias e da promoção comercial. E traz como propostas: diversificação da pauta de exportações como é uma parte da equação para se elevar o PIB do Ceará; a ampliação da estrutura e alterações nos regimentos da Zona de Processamento das Exportações (ZPE) do Ceará, para que ela se torne mais competitiva, a fim de atrair mais empresas - nesse sentido, além de alterar de 80% para 60%, o percentual produzido destinado especificamente para exportação, e de 20% para 40%, o que se destinaria ao mercado interno; alterações nas regras e resoluções da ZPE – com objetivo de recepcionar também, empresas importadoras com benefícios fiscais semelhantes aos das exportadoras; parcerias com vistas ao financiamento de projetos estratégicos, que fomentem o crescimento do Ceará – a proposta é alinhar com o BNB (Banco do Nordeste do Brasil) as oportunidades de negócios e montar um programa conjunto de atração de investimentos.[9]

Outro dado que merece destaque é o das exportações que passaram de US$ 762,60 milhões em 2003 para US$ 1,26 bilhão em 2012, representando um crescimento da ordem de 66,14%. O principal produto exportado pelo Ceará desde 2003 é o calçado que, juntamente com couros e peles e castanha de caju, forma o grupo dos produtos mais exportados, além de frutas, produtos alimentícios diversos e ceras vegetais ganharam participação na pauta de exportação do Ceará ao longo do período analisado, apresentando um crescimento expressivo no valor exportado entre os anos de 2003 e 2012. (MENDONÇA, 2015)

De maneira geral a implantação da ZPE do Pecém/CE traz a possibilidade de investimentos que devem estar relacionados ao mercado mundial, sendo um importante estabilizador nos momentos de flutuações da economia interna. Além disso, agrega valor aos produtos primários brasileiros e contribui para a produção de produtos de alta tecnologia voltados às exportações. Deve-se destacar ainda a geração de emprego e renda, como um relevante indicador econômico e social.

[9] Fonte: SDE do Ceará fortalece pilares da política de comércio exterior. Disponível em: http://www.guiamaritimo.com/gm_wp/noticias/sde-do-ceara-fortalece-pilares-da-politica-de-comercio-exterior/. Acesso em: 25/05/15.

Todos estes dados, somados à posição geográfica, que pode ser utilizado como entreposto para o comércio interno e em relação aos diversos centros comerciais do mundo faz do Estado do Ceará um importante centro industrial e de negócios.

Conclusões

Através desse artigo observou-se que as ZPEs são instrumentos que buscam a correção de desequilíbrios regionais, a geração de empregos, o fortalecimento do balanço de pagamentos e de difusão de novas tecnologias, pela concessão de benefícios fiscais, cambiais e tributários.

Segundo dados, expostos neste artigo, do Ministério da Indústria e Comércio do Brasil, da Organização Internacional do Trabalho e da Associação Brasileira de Zonas de Processamento de Exportação, a ausência de mecanismos burocráticos proporciona vantagens econômicas a esse modelo de empreendimento comercial e, a economia dos lugares onde as ZPEs foram instaladas tem sido fortalecida, agregando novas tecnologias, ampliando o emprego e a renda.

Demonstrou-se que os incentivos fiscais são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente político autorizado à instituição do tributo, através de veículo legislativo específico, com o propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho econômico.

No Brasil as limitações em relação aos incentivos fiscais são de ordem constitucional e legal. A Constituição de 1988, no § 6º, no art. 150, diz que somente uma lei específica, pode conceder incentivos fiscais ou tributários, para garantir a transparência e segurança jurídica. No tocante às questões legais a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF - limita a ação do legislador na concessão de incentivos de natureza tributária nos termos do art. 14. Já no MERCOSUL o tema relativo à concessão de incentivos fiscais encontra-se em disposições dispersas, de que tratam os artigos 4º, 7º e 8º do Tratado de Assunção.

No âmbito da OMC, os subsídios ficaram mais bem definidos a partir da Rodada do Uruguai, que impeliu todos os Estados membros a respeitarem as normas e classificou os mesmos em subsídios proibidos e recorríveis. As medidas compensatórias e outras medidas contra subsídios prejudiciais podem ser de forma unilateral e multilateral.

Contudo, os critérios são estabelecidos de forma conceitual, cabendo aos governos e ao comitê de Subsídios da OMC observarem se, diante do que foi determinado nas negociações, este ou aquele incentivo governamental é proibido, recorrível ou irrecorrível.

A ZPE do Pecém/CE foi recentemente implantada e ainda é muito cedo para fazer uma avaliação do cumprimento de suas propostas e de possíveis resultados danosos ou controvertidos às outros Estados. Os seus benefícios fiscais, cambiais e administrativos são os mesmos de outras ZPEs, regulamentadas pela Lei Nº 11.508, de 20 de julho de 2007.

As questões atuais que devem ser travadas, no âmbito da OMC, estão ligadas as críticas às medidas compensatórias, que visam remediar, e não punir, os preços desleais de mercadorias importadas, isto prejudica muitas vezes os países importadores, e as discussões acabam no campo político, gerando medidas protecionistas dos Estados e prejudicando o comércio internacional.

Referências

AMORIM, Rosemar. **Zona de Processamento de Exportação de Imbituba: da aprovação do projeto aos dias atuais.** Monografia, Ciências Econômicas da Universidade Federal de Santa Catarina. Santa Catarina, 2011.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ZONAS DE PROCESSAMENTO DE EXPORTAÇÃO - ABRAZPE. **Conceitos e Objetivos**. 2012. Disponível em: http://www.abrazpe.org.br/index.php/o-que-sao. Acesso em 18/06/2015.

BECKER, Alfredo A. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Lejus, 1998.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil:** promulgada em 5 de outubro de 1988. Organização do texto: Juarez de Oliveira. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1990. 168 p.

BRASIL. **Decreto Federal de 16 de junho de 2010**: autoriza a criação da Zona de Processamento de Exportação - ZPE de Pecém, no Município de São Gonçalo do Amarante, no Estado do Ceará.

_____. **Decreto Nº 6.634, de 5 de julho de 2008:** Dispõe sobre o Conselho Especial das Zonas de Processamento de Exportação - CZPE, de que trata o art. 3º da Lei Nº 11.508, de 20 de julho de 2007, e dá outras providências.

_____. **Decreto Nº 6.814, de 6 de abril de 2009:** Regulamenta a Lei Nº 11.508, de 20 de julho de 2007, que dispõe sobre o regime tributário, cambial e administrativo das Zonas de Processamento de Exportação – ZPEs.

_____. **Instrução Normativa 952 da Receita Federal do Brasil, de 2 de julho de 2009**: Dispõe sobre a fiscalização, o despacho e o controle aduaneiros de bens em Zonas de Processamento de Exportação.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000.

_____. **Lei Nº 11.508, de 20 de julho de 2007**: dispõe sobre o regime tributário, cambial e administrativo das Zonas de Processamento de Exportação, e dá outras providências.

_____. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio. **Zonas de Processamento de Exportação**.Disponível em: http://www.mdic.gov.br/arquivos/dwnl1224506583.pdf. Acesso em: 20/06/2015.

CAMPOS, Luís; CANAVEZES, Sara. **Introdução à Globalização**. Instituto Bento Jesus Caraça Departamento de Formação da CGTP-IN. Lisboa. Abril, 2007.

CARNEIRO, Rogério David. **Proposta de Súmula Vinculante 69, Guerra Fiscal E Outra Visão Constitucional.** Disponível em: http://www.jurisite.com.br/doutrinas/Tributario/douttribut126.html. Acesso em: 23/05/15.

CATÃO, Marcos André Vinhas. **Regime jurídico dos incentivos fiscais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

FOCHEZATTO, A. **Desenvolvimento regional: recomendações para um novo paradigma produtivo**. 2010. PUCRS. Disponível em: http://www.fee.rs.gov.br/3-decadas/downloads/volume1/5/adelar-fochezatto.pdf. Acesso em: 10/06/2016.

FURTADO, Celso. **Introdução ao desenvolvimento: enfoque histórico estrutural**. 3ª ed., São Paulo: Paz e Terra, 2000.

FURTADO, Celso. **O mito do desenvolvimento econômico**. 4ª ed., Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1974.

GABRIEL, Amélia Regina Mussi. **Subsídios e medidas compensatórias na OMC e sua repercussão no Direito brasileiro. P. 273.** Disponível em: http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle /id/546/r144-18.PDF?sequence=4. Acesso em: 22/05/15.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

HARADA, Kiyoshi. **Incentivos fiscais. Limitações constitucionais e legais**. Disponível em: **http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura_&artigo_id=10645. Acesso em: 23/05/15.**

JUNIOR, Loureiro. **O Brasil E A Economia Global: Mercados Internacionais**. Abril de 2015. Disponível em: http://boletimloureirojunior.com.br/2015/04/06/5-o-brasil-e-a-economia-global-mercados-internacionais/. Acesso em: 22/05/15.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo. Malheiros. 1998.

MANDEL, Ernest. **O Capitalismo**. 1981. Disponível em: https://www.marxists.org/portugues/mandel/1981/mes/capitalismo.htm. Acesso em: 09/06/2016.

MATOS, Géssica Andreza de; VIEIRA, Márcia Cristina Cândida. **A Exportação e a ZPE – Zonas de Processamento de Exportação**. Ciências Contábeis pela Faculdade da Cidade de Santa Luzia – FACSAL. Dez, 2013. - Elaborado pelos autores com base em dados do MDIC, 2012.

MELO, Fábio Soares de. **Incentivos fiscais e segurança jurídica**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coord.). Incentivos fiscais. São Paulo: MP, 2007.

MENDONÇA, Dihelson. **Exportações cearenses crescem 66,14% em 10 anos**. Chapada do Araripe. Crato. Ceará. Quarta-Feira, 26 de Abril de 2013. Disponível em: http://www.crato.org/chapadadoararipe. Acesso em: 23/07/2015.

RIBEIRO, Valéria. **Senado aprova mudanças nas ZPEs**. Jornal do Senado. Brasília, 2 a 8 de julho de 2007.

TAVOLARO, Agostinho Toffoli. **OMC: Subsídios Tributários**. Disponível em: http://www.tavolaroadvogados.com/doutrina/cs576.pdf. Acesso em: 25/07/2015.

VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de. **Economia: micro e macro**. São Paulo: Atlas, 2011.

Recebido em 2015-11-27
Publicado em 2016-06-15