



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 11080.012707/2002-11
Recurso nº 131.447 Voluntário
Matéria II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão nº 303-35.466
Sessão de 7 de julho de 2008
Recorrente IPIRANGA PETROQUÍMICA S.A.
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 17/02/1998 a 06/08/1999

Imposto de importação e Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado. Bases de cálculo. Métodos de valoração aduaneira.

A declaração a menor do valor aduaneiro de mercadorias é infração que autoriza o lançamento da diferença entre o tributo devido e o recolhido em cada importação, calculado mediante o uso da alíquota *ad valorem* e do valor aduaneiro apurado em conformidade com os métodos definidos no Acordo de Valoração Aduaneira (AVA).

Ajustes do artigo 8 do AVAGATT. Parâmetro de rateio.

Comprovada importação de duas plantas industriais em remessas fracionadas quando contrato por preço global firmado entre importadora (e proprietária) brasileira e empreiteira estrangeira obriga a segunda, perante a primeira, a projetar, construir, operar e apoiar a proprietária no processo de treinamento de pessoal de duas plantas petroquímicas tecnologicamente licenciadas por sociedade empresária estrangeira com importação de parte dos materiais, máquinas e equipamentos. Pagamentos relativos à construção feitos no território nacional devem ser contemplados na recomposição do valor global das plantas petroquímicas para desonerar o valor aduaneiro de parcela do rateio dos encargos inerentes à construção da planta industrial vinculados a pagamentos incorridos no exterior.

Ajuste decorrente de projetos de engenharia.

Na determinação do valor aduaneiro, o acréscimo dos projetos ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas é cabível quando o serviço é prestado fora do país de importação e necessário para a produção das mercadorias importadas, vedado esse acréscimo senão exclusivamente baseado em dados objetivos e quantificáveis.

Adp Inst.

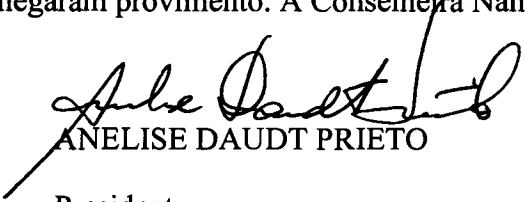
Ajustes decorrentes de *royalties* e de direitos de licença.

Na determinação do valor aduaneiro, os acréscimos de *royalties* e de direitos de licença ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas somente é cabível quando tais rubricas se caracterizam como condição de venda do objeto da mercancia.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

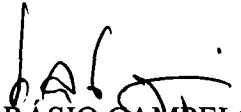
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar todas as preliminares trazidas no recurso voluntário. No mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: (1) por unanimidade de votos, excluir, *in totum*, o ajuste decorrente dos pagamentos feitos à holandesa Montel Technology Company B.V., sob as rubricas “taxa de assistência técnica para planta de polietileno”, “taxa de assistência técnica para planta de polipropeno”, “taxa de licença para planta de polietileno”, “taxa de licença para planta de polipropeno” e “taxa de licença para o reator em fase gasosa para planta de polipropeno”; (2) por maioria de votos, reduzir de 87,37% para 56,850% o parâmetro utilizado nos ajustes do artigo 8 do AVA-GATT, quando necessário o rateio, e excluir, *in totum*, o ajuste decorrente dos pagamentos feitos à italiana Tecnimont S.p.A. sob as rubricas “serviços de engenharia” e “serviços de engenharia referente a ordens de alteração”, vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro e Celso Lopes Pereira Neto, que negaram provimento. A Conselheira Nanci Gama declarou-se impedida.



ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



TARÁSIO CAMPELO BORGES

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Vanessa Albuquerque Valente, Nilton Luiz Bartoli e Heroldes Bahr Neto. Fizeram sustentação oral o advogado Heleno Taveira Torres, OAB/SP 194506 e o Procurador da Fazenda Nacional Hermes de Alencar Benevides Neto.

Relatório

Cuida-se de retorno de diligência à repartição de origem nos autos de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Florianópolis (SC) que julgou procedente os lançamentos de Imposto de Importação¹ e de Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação², ambos acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional (75%, passível de redução)³.

Segundo a denúncia fiscal, Ipiranga Petroquímica S.A. importou duas plantas petroquímicas com tecnologias mundialmente consagradas, licenciadas pela empresa holandesa Montell Technology Company B.V.⁴ e fornecidas pela italiana Tecnimont S.p.A.⁵, contratada por preço global.

Asseveram os auditores fiscais que para a exigência dos tributos o valor aduaneiro foi calculado a partir da recomposição do preço efetivamente pago ou a pagar, mediante a aplicação do artigo 1 [6], com ajustes ao valor declarado de conformidade com o artigo 8 [7], ambos do Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio de 1994 (GATT 1994), conhecido como Acordo de Valoração Aduaneira

¹ Auto de infração do Imposto de Importação: folhas 1 (volume I) a 887 (volume IV). Ciência do contribuinte no dia 2 de outubro de 2002.

² Auto de infração do Imposto sobre Produtos Industrializados: folhas 888 (volume IV) a 1.566 (volume VII). Ciência do contribuinte no dia 2 de outubro de 2002.

³ Fundamento legal das penalidades: Lei 9.430, de 1996, artigo 44, inciso I, por declaração inexata do Imposto de Importação; e Lei 4.502, de 1964, artigo 80, inciso I, com a nova redação dada pelo artigo 45 da Lei 9.430, de 1996, por falta de lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados.

⁴ Tecnologia Spherilene para a planta de polietileno e tecnologia Spheripol para a planta de polipropeno.

⁵ Contratos para os fornecimentos das plantas industriais firmado com a italiana Tecnimont S.p.A. (responsável pelo projeto, compra de equipamentos e materiais estrangeiros e assistência técnica) e com a brasileira Tecnimont do Brasil Ltda., subsidiária da primeira com participação de 99,99% do capital social (responsável pela realização das obras de engenharia civil no Brasil, aquisição de materiais e equipamentos nacionais e montagem das instalações).

⁶ Artigo 1 – 1 – O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do art. 8 [...].

⁷ Artigo 8 – 1 – Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas: [...] (b) o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens e serviços, desde que fornecidos direta ou indiretamente pelo comprador, gratuitamente ou a preços reduzidos, para serem utilizados na produção e na venda para exportação das mercadorias importadas, e na medida em que tal valor não tiver sido incluído no preço efetivamente pago ou a pagar: [...] (iv) projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte e de "design", e planos e esboços, necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação. (c) "royalties" e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, como condição de venda dessas mercadorias, na medida em que tais "royalties" e direitos de licença não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar; [...] 2 – [...] 3 – Os acréscimos ao preço efetivamente pago ou a pagar, previstos neste Artigo, serão baseados exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis. 4 – Na determinação do valor aduaneiro, nenhum acréscimo será feito ao preço efetivamente pago ou a pagar, se não estiver previsto neste Artigo.

(AVA) e incorporado ao ordenamento jurídico nacional pelo Decreto 1.355, de 30 de dezembro de 1994.

Regularmente intimada dos lançamentos, a interessada instaurou o contraditório e requereu a improcedência deles com as razões de folhas 1.653 a 1.695 (volume VII). Do relatório do acórdão recorrido transcrevo a síntese dessas razões:

A1. a fiscalização cometeu equívocos ao afirmar que a impugnante adquiriu duas plantas petroquímicas prontas, vez que o que se verifica é a contratação de uma empresa - TECNIMONT - que ficou responsável pela construção e montagem das referidas planta [sic], sob a modalidade de contrato "EPC - Engineering, Procurement and Construction", com vista à implantação do projeto, ao cumprimento do cronograma e ao bom funcionamento da planta;

A2. o contrato "EPC" dispõe que uma empresa - ou mais de uma - deve se responsabilizar pela coordenação de todas as providências que culminam com a conclusão de determinado projeto, mas não significa que será a única a fornecer todos os bens e serviços logo, a TECNIMONT ITÁLIA e a TECNIMONT DO BRASIL apenas substituíram a IPIRANGA no trabalho de coordenação de todos os fornecimentos de equipamentos, materiais e serviços, tanto que parte do material empregado nas instalações foi adquirida diretamente pela IMPUGNANTE de fornecedores diversos, que não a TECNIMONT ITÁLIA, inclusive de empresas nacionais;

A3. o auto de infração não pode subsistir, vez que parte de premissa equivocada de que a TECNIMONT ITÁLIA teria fornecido duas plantas inteiras à IMPUGNANTE, cuja classificação fiscal para referida mercadoria é inexistente, não podendo, por conseguinte, haver previsão de alíquota de II e de IPI, portanto, a conclusão que se impõe é a de que o auto de infração ora impugnado deve ser nulificado, tornado insubsistente;

A4. ao citar como exemplo para autuação o estudo de caso 1.1, relativo à aplicação das normas de valoração aduaneira pelos Estados Unidos da América, utilizou-se da analogia, expediente que é vedado pelo art. 108, § 1º [sic] do Código Tributário Nacional [8];

A5. não há demonstração de dados objetivos que justifiquem os acréscimos incorporados aos valores dos bens importados em tela, afrontando as disposições do Artigo 8, parágrafo 3 do AVA - GATT;

A6. o auto de infração está embasado em presunção, vez que a fiscalização não comprovou que os denominados "serviços de engenharia" se

⁸ CTN, artigo 108: Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada: (I) a analogia; (II) os princípios gerais de direito tributário; (III) os princípios gerais de direito público; (IV) a equidade. § 1º: O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei. § 2º: O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

caracterizam como projeto de instalação, calcando seu entendimento em resposta a um quesito formulado no Termo de Intimação nº 35/01, o que é inaceitável no Direito Tributário, vez que fere os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica;

A7. os “serviços de engenharia” não podem ser incluídos no valor aduaneiro dos bens importados em trato, visto que não são essenciais à sua produção e venda;

A8. os “royalties” e os direitos de licença do contrato da IMPUGNANTE com a MONTELL não se tratam de “condição” de venda dos equipamentos e materiais efetuados pela TECNIMONT ITÁLIA, em nenhum momento a referida empresa italiana exigiu que a interessada pagasse “royalties” ou direitos de licença para a MONTELL, a fim de que fornecesse os equipamentos. Nem tampouco a MONTELL exigiu a contratação da TECNIMONT ITÁLIA para tanto, vez que se tratam de negócios jurídicos independentes e não condicionado um a outro, logo, não pode prosperar a exigência fiscal relativa à adição ao valor aduaneiro correspondentes aos referidos “royalties” e os direitos de licença;

A9. a fiscalização deixou de observar ato normativo a que está vinculada - Instrução Normativa SRF nº 17/98;

A10. a TECNIMONT ITÁLIA, não é fornecedora exclusiva de produtos com tecnologia MONTELL (Spherilene e Spheripol);

A11. não houve condição *sine qua non* para a venda do reator fornecido pela TECNIMONT ITÁLIA, portanto, o próprio AVA - GATT, Artigo 8, item 1.c, reconhece que não se tratando de uma condição para a venda do bem, no caso, o reator, quaisquer royalties relativos à tecnologia não devem ser considerados na apuração do seu valor aduaneiro;

A12. o Artigo 8 do AVA - GATT não estabelece que os pagamentos efetuados a título de Know-how ou assistência técnica (sendo o primeiro espécie da segunda) devam ser adicionados ao valor aduaneiro, não obstante, basta simples leitura da descrição dos serviços de assistência técnica de responsabilidade da MONTELL para concluir pelo descabimento da exigência de adicionar tal dispêndio ao valor aduaneiro, vez que tais serviços em nada se referem ao equipamento em si, mas sim ao seu funcionamento e somente são prestados na medida em que a planta esteja completamente pronta;

A13. não obstante às [sic] impropriedades e equívocos do auto de infração ora litigado, constata-se evidente erro de cálculo na valoração aduaneira pretendida, vez que não considerou os custos incorridos no Brasil para a construção da planta, tais como os materiais para a construção civil, os serviços técnicos e de engenharia, dentre outros;



A14. para a correta aferição do valor aduaneiro tem que levar em conta os gastos realizados no país e no exterior na consecução da planta, no entanto, a fiscalização mencionou que 44,54% do valor das referidas plantas se referem a pagamentos feitos no Brasil, logo, o percentual pago no exterior foi de 55,46% e não 87,837% como declara, equivocadamente, a fiscalização;

A15. ao eleger a premissa mais onerosa à interessada, invalidou o critério adotado no auto de infração, no que diz respeito aos cálculos da valoração aduaneira precedida de ofício.

No primeiro momento, por proposta do relator designado na Delegacia da Receita Federal de Julgamento, acatada pelo presidente da turma⁹, o julgamento do processo foi convertido em diligência à repartição de origem, com abertura de prazo para manifestação do sujeito passivo da obrigação tributária principal, para que os auditores fiscais:

PRONUNCIEM-SE sobre os argumentos apresentados pela autuada, [...], notadamente os de fls. 1.688 a 1.694 do presente processo administrativo, no sentido de DEMONSTRAR, com base em elementos de prova hábeis, quais as infrações cometidas pela contribuinte e, por conseguinte, ATESTAR a necessidade de se efetivar os ajustes do Artigo Oito do AVA – GATT; e

ELABORE [sic] planilhas com vista a individualizar por planta industrial e, principalmente, por item, referente ao ajuste procedido no valor declarado para cada planta industrial importada, **correlacionando** os ajustes do Artigo Oito c/c o Artigo Um, ambos do Acordo de Valoração Aduaneira, com os respectivos elementos de prova que embasaram a autuação.

A propósito da diligência à repartição de origem, a Seção de Fiscalização Aduaneira (Safia) da IRF Porto Alegre (RS) elaborou a “Análise Técnica da Peça de Defesa”, consubstanciada no relatório de folhas 1.776 a 1.835 (volume VII), contrapondo os aspectos relevantes da impugnação.

No aditamento da impugnação, as razões iniciais são repetidas para ao final protestar pela juntada, no prazo de sessenta dias, “de um Parecer Jurídico elaborado por renomado jurista a respeito da matéria objeto do presente processo administrativo”.

Em face do requerimento de folha 1.869 (volume VIII), a Segunda Turma da DRJ Florianópolis (SC), por unanimidade de votos, autorizou a juntada do parecer jurídico da lavra do advogado Heleno Taveira Tôrres às folhas 1.872 a 1.983, conforme Resolução DRJ/FNS 7, de 26 de março de 2004, acostada à folha 1.984 (volume VIII).

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 17/02/1998 a 06/08/1999

⁹ Documentos de folhas 1.772 a 1.774 (volume VII).

Ementa: VALOR ADUANEIRO. REVISÃO DE OFÍCIO.

O Valor Aduaneiro encontra-se no escopo das matérias atinentes ao despacho aduaneiro de importação, que são passíveis de revisão por parte da autoridade fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 17/02/1998 a 06/08/1999

Ementa: VALOR ADUANEIRO. AJUSTES AO VALOR DE TRANSAÇÃO. ACRÉSCIMO. CABIMENTO.

Integram o valor aduaneiro das mercadorias importadas, as parcelas cobradas da contribuinte importadora relativa aos dispêndios incorridos a título de transferências de tecnologia (licenças e royalties) que permitiram a confecção dos bens integrantes das plantas petroquímicas instaladas no país de importação.

Lançamento Procedente¹⁰

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Florianópolis (SC), recurso voluntário é interposto às folhas 2.017 a 2.065 (volume IX). Dessa petição, transcrevo a síntese das questões preliminares:

A impossibilidade da retroatividade na aplicação de Estudo de Caso para embasar autuação fiscal, uma vez que o Estudo de Caso nº 1.1, elaborado pelo Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, foi aplicado de forma indevida e serviu de base para a autuação, apesar de não ser de conhecimento público quando da realização das importações por parte da RECORRENTE;

A correta aplicação do Comentário 6.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, que aborda o “tratamento aplicável as [sic] remessas fracionadas”, dado que o tema também serviu indevidamente de pressuposto para a lavratura do auto de infração em referência;

A impossibilidade de se tributar serviços pelo II e pelo IPI, em vista da delimitação legal e constitucional do campo de incidência de tais impostos e em homenagem aos princípios da legalidade e da tipicidade;

A correta interpretação da expressão “condição de venda” (presente no Artigo 8º, I, “c” do AVA-GATT), uma vez que tal delimitação é essencial para a verificação dos ajustes promovidos pela fiscalização;

A devida observância dos princípios da neutralidade e da equidade, com base nas regras de valoração aduaneira, uma vez que o critério utilizado pela fiscalização para promoção dos ajustes que resultaram no auto de infração combatido, certamente valeu-se do critério mais oneroso ao contribuinte;

¹⁰ Acórdão DRJ/FNS 4.105, de 28 de maio de 2004, acostado às folhas 1.986 a 2.003 (volume VIII).

A devida observância do princípio da objetividade que deve pautar os ajustes do Artigo 8º do AVA-GATT, visto que os ajustes promovidos pelas autoridades fiscais no presente caso se baseiam muito mais em presunções e interpretação de certas informações, do que em dados concretos e objetivos.¹¹

No mérito, aduz que os ajustes promovidos pela fiscalização para a determinação do valor aduaneiro estão em desconformidade com as regras disciplinadoras da valoração aduaneira e divide seu arrazoado em quatro tópicos, três deles com duas subdivisões:

- *recomposição do preço das plantas petroquímicas (critério mais oneroso ao contribuinte);*
- invalidade do percentual de 87,837% para valoração dos bens importados pela recorrente;
- invalidade do suposto “valor global” adotado para valoração dos bens importados pela recorrente;
- *ajustes do artigo 8 do AVA-GATT – consideração de certos pagamentos como tendo sido feitos a título de “projetos”;*
 - pagamentos à Tecnimont Itália que, segundo a fiscalização, foram feitos a título de projetos;
 - pagamentos à Montell que, segundo a fiscalização, foram feitos a título de projetos;
- *ajustes do artigo 8 do AVA-GATT – consideração de certos pagamentos como tendo sido feitos a título de “transferência de know-how”;*
- *ajustes do artigo 8 do AVA-GATT – consideração de certos pagamentos como tendo sido feitos a título de “direito de licença”;*
 - adição de pagamentos feitos a título de taxa de licença;
 - adição de pagamentos feitos a título de taxa de licença para reator em fase gasosa para planta de polipropeno.¹²

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, o arrolamento de bens imóveis de folhas 3.021 e 3.028 (volume IX).

¹¹ Recurso voluntário, folhas 2.021 e 2.022 (volume IX).

¹² Recurso voluntário, folhas 2.038 a 2.065 (volume IX).

fnst.

A autoridade competente extraiu dos autos e substituiu por fotocópias as folhas de números 2.017 a 2.069, 2.083 a 2.086 e 3.015 a 3.028, todas do volume IX, necessárias para integrar o processo de controle do arrolamento de bens protocolizado sob o número 10494.001403/2004-57, deu por encerrado o preparo do presente processo e encaminhou os autos para este Conselho de Contribuintes no despacho de folha 3.029.

Na sessão de julgamento de 24 de maio de 2006, por intermédio da Resolução 303-01.152, a conversão do julgamento do recurso em diligência à repartição de origem foi conduzida pelo voto que transcrevo:

Com o objetivo de enriquecer a instrução dos autos deste processo, voto pela conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem por dois motivos principais:

- a) para a autoridade preparadora providenciar a autenticação de cada uma das fotocópias de folhas 2.017 a 2.069, 2.083 a 2.086 e 3.015 a 3.028, todas do volume IX, cujos originais foram extraídos destes autos para compor os autos do processo de controle do arrolamento de bens protocolizado sob o número 10494.001403/2004-57; e
- b) para os fiscais autuantes indicarem as folhas dos autos nas quais estão acostados cada um dos contratos cujos excertos estão transcritos nas folhas 1.630, 1.631 e 1.633 do volume VII (itens 9.2.1 e 9.2.2 do relatório de fiscalização do valor declarado) ou promoverem a juntada de tais contratos, caso essa providência ainda não tenha sido adotada.

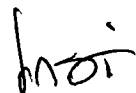
Aproveitando o ensejo, dada a ausência de detalhamento de informações eventualmente relevantes, dependendo da convicção de cada conselheiro por ocasião do exame da matéria, faz-se necessário ainda:

- a) que os fiscais autuantes destaquem da rubrica “serviços de engenharia” do contrato firmado com a Tecnimont S.p.A. o valor de cada uma das etapas do “estudo de *Hazop* relativo ao estudo de segurança e operação das plantas de PP e PE”¹³, bem como o valor do “gerenciamento da obra, correspondendo à coordenação, supervisão e controle”¹⁴; e
- b) que os fiscais autuantes esclareçam o local de realização de cada uma das etapas do estudo de *Hazop*.

Posteriormente, após facultar à recorrente oportunidade de manifestação quanto ao resultado da diligência, providenciar o retorno dos autos a esta câmara.

¹³ PP = polipropeno. PE = polietileno.

¹⁴ Quesito 1.a da resposta de folhas 1.575 a 1.577, referente ao Termo de Intimação 35, de 2001.



Em atendimento à determinação deste colegiado, no aspecto formal, a autenticação de diversas fotocópias acostadas ao volume IX dos autos deste processo foi providenciada e informada no despacho de folha 3.043 (volume IX). No aspecto material, a recorrente foi intimada a esclarecer dúvidas inerentes ao estudo de *Hazop* e prestou esclarecimentos na correspondência por ela expedida no dia 28 de fevereiro de 2007, acostada à folha 3.047 (volume IX).

Um dos fiscais autuantes elaborou relatório de diligência de folhas 3.185 a 3.187 (volume IX) no qual indica as folhas dos autos onde estão acostados cada um dos contratos cujos excertos estão transcritos no relatório de fiscalização do valor declarado e tece comentários a propósito da correspondência de folhas 3.046 e 3.047 (volume IX).

Intimada a se manifestar sobre o relatório da diligência, primeiro a recorrente faz remissão à resposta oferecida às folhas 3.046 e 3.047 e ao citado relatório, depois assevera:

8. *Por tal razão, e em virtude da abertura de prazo para manifestação acerca do "Termo de Diligência", a Requerente aproveita para reiterar os termos de seu Recurso Voluntário, bem assim da sua Resposta à Intimação nº XX/2007, no sentido de ser insubsistente e descabido o presente AIIM, quer pela impossibilidade de aplicação da valoração aduaneira, eis que não se tratava de importação de plantas inteiras, quer por não terem sido corretamente aplicadas as normas sobre a valoração aduaneira, se possível fosse a respectiva incidência ao caso.*

9. *Nada obstante, após detida análise do Relatório de Diligência elaborado pela Fiscalização, verificou-se que, além de todos os elementos controversos terem sido devidamente comprovados pela Requerente nos autos, os contratos lá indicados tão-somente fazem prova da inegável veracidade das informações prestadas pela Requerente no presente processo, especialmente em virtude de a fiscalização não ter logrado êxito na comprovação de que "serviços de engenharia" se caracterizam como projeto de instalação.*

10. *Como se vê, tal documentação acostada aos autos não só prejudicou por completo a argumentação estabelecida pela fiscalização, como corroborou toda a alegação despendida pela Requerente até então, vez que, conforme amplamente já demonstrado, os "serviços de engenharia" não podem ser incluídos no valor aduaneiro dos bens importados, visto que não essenciais à sua produção e venda.*

11. *No mais, vale relembrar que a fiscalização cometeu equívocos ao afirmar que a Requerente adquiriu duas plantas petroquímicas prontas, já que o que se verifica é a contratação de uma empresa – TECNIMONT – que ficou responsável pela construção e montagem das referidas plantas, sob a modalidade de contrato "EPC – Engineering, Procurement and Construction", com vistas à implantação do projeto, ao cumprimento do cronograma e ao bom funcionamento da planta.*

12. *Nesse ponto, cumpre repisar que as empresas TECNIMONT ITÁLIA E TECNIMONT DO Brasil apenas substituíram a Requerente no trabalho de coordenação de todos os fornecimentos de equipamentos, materiais e serviços para instalação das duas plantas*



petroquímicas na cidade de Triunfo-RS. E tal fato nada tem a ver com a possibilidade de TECNIMONT ITÁLIA ter fornecido duas plantas inteiras e prontas à Requerente – tal como quis crer a Fiscalização –, inclusive em razão da inexistência de classificação fiscal para referida mercadoria.

13. Face ao exposto, a Requerente vem reiterar o pedido já esposado para que sejam integralmente acolhidos os termos do Recurso Voluntário, para o fim de reformar a decisão proferida em 1ª Instância, assim como declarar a nulidade e completa improcedência da ação fiscal.¹⁵ [grifos do original]

Concluída a juntada dos documentos, inclusive manifestação da recorrente, a autoridade preparadora devolve para julgamento os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em nove volumes e quatro anexos, aqueles processados com 3.192 folhas, estes com numeração descontínua: anexo I, 104 folhas; anexo II, 87 folhas; anexo III, 92 folhas; e anexo IV, 96 folhas. Na última folha dos nove volumes consta o despacho que encerra a diligência à repartição de origem.

É o relatório.



¹⁵ Manifestação da recorrente, folhas 3.190 e 3.191 (volume IX).

Voto

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 2.017 a 2.065 (volume IX), porque tempestivo e atendidos os demais pressupostos processuais.

No exame das razões recursais, preliminarmente, entendo inexistir óbice de natureza legal para o uso feito pela fiscalização aduaneira do Estudo de Caso 1.1, elaborado pelo Comitê Técnico de Valoração Aduaneira e divulgado no Brasil¹⁶ em data posterior à ocorrência dos fatos geradores dos tributos ora exigidos. O estudo de caso é apenas isso, um estudo de caso, e sua divulgação é um subsídio para facilitar a interpretação do Acordo de Valoração Aduaneira. Ademais, quando meramente interpretativa, até a legislação tributária aplica-se a atos ou fatos pretéritos¹⁷.

Também entendo descabida a alegada aplicação incorreta do Comentário 6.1 do Comitê de Valoração Aduaneira, que cuida do “tratamento aplicável às remessas fracionadas”. Segundo a fiscalização aduaneira, a ora recorrente promoveu a importação de duas plantas industriais e é exatamente essa a situação específica 2.A do Comentário 6.1, *verbis*:

2. A maior parte das mercadorias importadas em remessas fracionadas enquadra-se em uma das três categorias seguintes:

- a) Fracionamento da remessa dos materiais correspondentes a uma instalação ou planta industrial, seja por procederem de distintas fontes de suprimento, seja pela impossibilidade física de importá-los de uma só vez, seja pela necessidade ou conveniência de escalonar as remessas de acordo com um cronograma de montagem;
- b) fracionamento da remessa da quantidade total de unidades vendidas ante a impossibilidade de importar as mercadorias de uma única vez ou a conveniência das partes no negócio de assim o fazer;
- c) fracionamento das remessas por razões de distribuição geográfica do total.

A. Fracionamento de uma instalação ou planta industrial Trata-se, neste caso, de importações de certos grupos de mercadorias e grandes instalações que, em razão de suas dimensões, é forçoso importar em várias remessas. O tratamento aplicável a essas remessas fracionadas, para fins de aplicação da tarifa e da técnica aduaneira dependerá, obviamente, da legislação nacional do país de importação.

¹⁶ Estudo de caso divulgado pela IN SRF 318, de 4 de abril de 2003.

¹⁷ CTN, artigo 106: A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (I) em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; [...].

O valor aduaneiro de cada remessa será baseado no preço efetivamente pago ou a pagar, ou seja, na proporção correspondente do pagamento total efetuado ou a efetuar pelo comprador ao vendedor, ou em benefício deste, pelas mercadorias importadas, conforme a transação concluída entre as partes.

Se a remessa parcial foi faturada em separado, será necessário adicionar ao montante da fatura os ajustes determinados segundo o Artigo 8º (fazendo, quando couber, uma apropriação para o total da transação) e operar da mesma forma com as deduções.

Se a remessa parcial não foi objeto de faturamento em separado, para a determinação do seu valor aduaneiro, poderá ser efetuada uma apropriação do total do valor da transação, de maneira razoável, adequada às circunstâncias e de conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceitos.

Normalmente nestes casos, não se poderá chegar à determinação definitiva do valor aduaneiro de cada remessa no momento da sua importação, pois essas importações envolvem freqüentemente elementos tais como custo de engenharia ou cláusulas de revisão de preços (ver Comentário 4.1). Se for necessário retardar a determinação definitiva desse valor, o importador poderá, no entanto, retirar suas mercadorias da Aduana, em virtude do Artigo 13 do Acordo. O crédito tributário provisoriamente constituído pela Aduana, nos casos de mercadorias importadas em remessas fracionadas, poderá ser, evidentemente, objeto de revisão por ocasião da determinação definitiva do valor aduaneiro.

Sobre o conceito de bens divisíveis no âmbito do direito civil, nenhuma dúvida existe quanto à sua imperativa vinculação à possibilidade de uso do bem dividido sem prejuízo das características anteriores à divisão. Não é esse, todavia, o foco do Comentário 6.1 do Comitê de Valoração Aduaneira.

Ao revés da divisibilidade dos bens definida no Código Civil, as remessas fracionadas estudadas pelo Comitê de Valoração Aduaneira são iniciativas lícitas dos importadores para fins de transporte, seja por impossibilidade de fazê-lo de uma só vez, seja por necessidade ou por conveniência de escalonamento das remessas.

Apesar disso, o acerto ou o desacerto da fiscalização que equiparou a operação comercial à importação de duas plantas industriais é matéria que será enfrentada no mérito.

Igualmente inoportuna, no meu sentir, é a mencionada impossibilidade de tributação de serviços pelo Imposto de Importação e pelo Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Não é essa a situação fática do lançamento objeto da lide. É oportuna, contudo, a aferição tanto da base de cálculo do Imposto de Importação quanto a do IPI vinculado. Esta subordinada àquela.

hner

Nesse sentido, imprescindível perquirir a correta determinação do valor aduaneiro definido no AVA-GATT, com os ajustes incorporados “ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas” previstos no seu artigo 8, dentre os quais: a adição de valores de determinados bens e serviços, inclusive projetos de engenharia; e a adição de “royalties e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração”. Repito aqui observação feita no penúltimo parágrafo imediatamente precedente: o acerto ou o desacerto dos ajustes e a correta interpretação da expressão “condição de venda” serão temas enfrentados logo adiante, na apreciação das razões de mérito.

Outrossim entendo fora de propósito a pretendida aplicação do princípio da equidade, visto que até no âmbito no poder judiciário “o juiz só decidirá por equidade nos casos previstos em lei”. Essa é a determinação contida no artigo 127 do CPC.

Por outro lado, é certo que o Código Tributário Nacional prevê a aplicação da equidade no inciso IV do artigo 108, mas restringe o seu uso à ausência de disposição expressa de norma, vale dizer, restringe o seu uso ao preenchimento de um “vazio normativo” limitado, ainda, à ausência de solução mediante o uso da analogia, dos princípios gerais de direito tributário e dos princípios gerais de direito público.

No caso presente, o tentado uso da equidade não resiste à primeira das condicionantes, porquanto há norma legal expressa regulando a matéria: Acordo de Valoração Aduaneira, artigos 1 e 8.

Sobre a reclamada inobservância dos princípios da neutralidade e da objetividade, as razões do recurso tratam os temas como questões preliminares mas fazem remissão às razões de mérito e é lá onde serão enfrentados.

Conseqüentemente, rejeito todas as preliminares invocadas.

No mérito, segundo cláusula 5 ^[18] do contrato firmado entre a brasileira Ipiranga Petroquímica S.A. [proprietária] e a italiana Tecnimont S.p.A. [empreiteira]¹⁹, esta se obriga perante aquela a projetar, construir, operar²⁰ e apoiar a proprietária no processo de treinamento de pessoal²¹ de duas plantas industriais: uma de polietileno, outra de polipropeno. Esse contrato obriga a proprietária a fornecer à empreiteira²²: (1) “dados básicos do projeto, revisões técnicas e aprovações e quaisquer outros serviços necessários que não devam ser fornecidos pela EMPREITEIRA, inclusive mas não limitado a, climatologia, levantamento

¹⁸ Contrato acostado no anexo III.

¹⁹ Contrato acostado no anexo III, cláusula 1, definições e interpretações: “empreiteira” significa Tecnimont S.p.A. ou seus concessionários (folha 7).

²⁰ Contrato acostado no anexo III, cláusula 5, serviços da empreiteira, item 5.1, c/c cláusula 1, definições e interpretações, “serviços do projeto”, folhas 10 e 19.

²¹ Contrato acostado no anexo III, cláusula 7, serviços da proprietária, item 7.4, folha 23.

²² Contrato acostado no anexo III, cláusula 5, serviços da empreiteira, item 5.1, c/c cláusula 7, serviços da proprietária, folhas 19 e 23.

topográfico e demarcações adequadas ao projeto no CANTEIRO e preparação do solo”²³ para as obras de engenharia; (2) todas as “informações técnicas fornecidas pela LICENCIADORA [24] à PROPRIETÁRIA, na extensão necessária para que a EMPREITEIRA possa preparar os projetos de engenharia básicos e detalhados para a construção das”²⁵ plantas industriais; (3) matérias-primas, utilidades e pessoal para a operação das plantas industriais;²⁶ e (4) “itens especificados no ANEXO 17 ‘Serviços e Fornecimentos da PROPRIETÁRIA’ [27]”²⁸.

Nenhuma controvérsia existe quanto à importação de fração superior a 87,8% dos materiais, máquinas e equipamentos, exclusive construção civil, das plantas petroquímicas com tecnologias licenciadas pela holandesa Montell Technology Company B.V.²⁹ e fornecidas pela italiana Tecnimont S.p.A.³⁰ mediante contrato por preço global³¹.

A respeito da questionada inexistência de classificação específica das plantas na Tarifa Externa Comum (TEC), deixo de apreciar essas razões do sujeito passivo, pois a classificação das mercadorias não é matéria litigiosa: o lançamento dos tributos guarda conformidade com a classificação informada na declaração de cada mercadoria importada.

Portanto, considero caracterizadas as importações das plantas industriais cujos ingressos no território nacional se deu em remessas fracionadas.

Doravante, enfrentarei por tópicos os ajustes levados a efeito no preço das mercadorias para a correta determinação do valor aduaneiro, a saber:

(1) recomposição do preço das plantas petroquímicas (critério mais oneroso ao contribuinte, segundo a recorrente);

²³ Contrato acostado no anexo III, cláusula 5, serviços da empreiteira, item 5.1, c/c cláusula 7, serviços da proprietária, item 7.1, folhas 19 e 23.

²⁴ Licenciadora: holandesa Montell Technology Company B.V.

²⁵ Contrato acostado no anexo III, cláusula 5, serviços da empreiteira, item 5.1, c/c cláusula 7, serviços da proprietária, item 7.2, c/c cláusula 1, definições e interpretações, “pacote de projeto do processo” e “licenciadora”, folhas 8, 9, 19 e 23.

²⁶ Contrato acostado no anexo III, cláusula 5, serviços da empreiteira, item 5.1, c/c cláusula 7, serviços da proprietária, item 7.3, folhas 19 e 23.

²⁷ Os anexos de 1 a 20 são peças estranhas aos autos do processo.

²⁸ Contrato acostado no anexo III, cláusula 5, serviços da empreiteira, item 5.1, c/c cláusula 7, serviços da proprietária, item 7.5, folhas 19 e 23.

²⁹ Tecnologia Spherilene para a planta de polietileno e tecnologia Spheripol para a planta de polipropeno.

³⁰ Contratos para os fornecimentos das plantas industriais firmado com a italiana Tecnimont S.p.A. (responsável pelo projeto, compra de equipamentos e materiais estrangeiros e assistência técnica) e com a brasileira Tecnimont do Brasil Ltda., subsidiária da primeira com participação de 99,99% do capital social (responsável pela realização das obras de engenharia civil no Brasil, aquisição de materiais e equipamentos nacionais e montagem das instalações).

³¹ Contrato acostado no anexo III, cláusula 24, preço do projeto e pagamento, folha 54.

- invalidade do percentual de 87,837% para valoração dos bens importados pela recorrente;

- invalidade do suposto “valor global” adotado para valoração dos bens importados pela recorrente;

(2) ajustes do artigo 8 do AVA-GATT – consideração de certos pagamentos como tendo sido feitos a título de “projetos”;

- pagamentos à Tecnimont Itália que, segundo a fiscalização, foram feitos a título de projetos;

- pagamentos à Montell que, segundo a fiscalização, foram feitos a título de projetos;

(3) ajustes do artigo 8 do AVA-GATT – consideração de certos pagamentos como tendo sido feitos a título de “transferência de know-how”;

(4) ajustes do artigo 8 do AVA-GATT – consideração de certos pagamentos como tendo sido feitos a título de “direito de licença”;

- adição de pagamentos feitos a título de taxa de licença;

- adição de pagamentos feitos a título de taxa de licença para reator em fase gasosa para planta de polipropeno.³²

Iniciarei pelo primeiro dos tópicos relacionados: recomposição do preço das plantas petroquímicas (critério mais oneroso ao contribuinte). Nele, abordarei as duas subdivisões: invalidade do percentual de 87,837% para valoração dos bens importados pela recorrente; e invalidade do suposto “valor global” adotado para valoração dos bens importados pela recorrente.

Para a recomposição do preço, a fiscalização dividiu as plantas petroquímicas em duas partes e tomou o primeiro deles – materiais e equipamentos importados – como o valor de transação para o cálculo do valor aduaneiro:

Parte	US\$	
- materiais e equipamentos importados	69.610.000,00	87,837%
- máquinas e equipamentos nacionais	9.638.713,96	12,163%
- TOTAL ³³	79.248.713,96	100,00%

³² Recurso voluntário, folhas 2.038 a 2.065 (volume IX).

³³ Relatório de fiscalização do valor declarado, segundo quadro da folha 1.626 (volume VII).

hzi.

A recorrente faz remissão às suas razões iniciais nas quais alegava: (1) o uso de parâmetros diferentes para o cálculo de cada uma dessas parcelas: nas aquisições do mercado externo, foram somados os custos dos materiais e dos equipamentos importados; nas aquisições do mercado interno, os custos dos materiais foram desconsiderados, apesar de devidamente informados na correspondência de folha 1.574 (volume VII), em resposta ao termo de intimação 3, de 2002 [³⁴]; (2) “se o critério para a valoração aduaneira deve levar em conta os gastos realizados no país e no exterior para a consecução da planta em relação ao valor global [...], a fiscalização deveria ter levado em conta que 44,54% do valor das plantas se refere a pagamentos feitos no Brasil”³⁵.

Sobre esses questionamentos, transcrevo excerto da análise técnica da peça de defesa elaborada por um dos auditores fiscais responsáveis pelo lançamento litigioso:

C. ERROS DE CÁLCULO

C.1. Inconsistência no cálculo elaborado pela fiscalização – utilização de parâmetros diferentes para análise de uma mesma situação jurídica.

*160. Respondendo, então, aos parágrafos 111 a 120, fls. 1.690 a 1.693, temos a dizer que a situação jurídica foi corretamente abordada por esta fiscalização, pois como está literalmente na Nota ao Artigo 1, abaixo, qualquer encargo relativo à construção, instalação, montagem ou assistência técnica, realizados no Brasil (pois reza esta Nota: após a importação), **NÃO** serão incluídos no valor aduaneiro. Ora, as estruturas metálicas e os materiais miúdos de montagem, tais como conexões, juntas, suportes, bases de nivelamento, [sic] etc. são encargos relativos à construção, instalação e montagem das plantas petroquímicas no Brasil. Se estes itens fossem trazidos no exterior, os mesmos seriam incluídos no valor aduaneiro. É claro o entendimento da Nota ao Artigo 1, parágrafo 3:*

3. O valor aduaneiro não incluirá os seguintes encargos ou custos, desde que estes sejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:

(a) Encargos relativos à construção, instalação, montagem ou assistência técnica, executados após a importação, relacionados com as mercadorias importadas, tais como instalações, máquinas ou equipamentos industriais;

[...]

³⁴ Recurso voluntário, primeiro parágrafo da folha 2.039 (volume IX), e impugnação da exigência, folhas 1.690 a 1.693 (volume VII).

³⁵ Recurso voluntário, segundo parágrafo da folha 2.039 (volume IX), e impugnação da exigência, folhas 1.693 e 1.694 (volume VII).

161. Por esta razão, respondendo ao parágrafo 117, fl. 1.692, esta fiscalização aduaneira levou em conta apenas o valor de US\$ 9.638.713,98 [sic]³⁶, relativo a máquinas e equipamentos comprados no Brasil, pois não é um valor relativo à construção, montagem, instalação das plantas petroquímicas no Brasil, e sim parte do processo petroquímico patenteado. Mas esta não é uma posição pacífica dentro da SRF, pois há quem pense que mesmo estes valores deveriam ser excluídos do valor das plantas petroquímicas, pois não tiveram origem no exterior, o que tornaria o caso mais gravoso para a Ipiranga.

162. Note-se, então, que esta fiscalização, muito pelo contrário do que afirma a defesa da autuada, parágrafo 126, fl. 1.694, escolheu o ponto de vista menos oneroso para a Ipiranga, mesmo tratando-se de equipamentos e máquinas nacionais, optou-se por considerar seus valores na hora de distribuir a carga da valoração efetuada, pois pertenciam os mesmos ao processo petroquímico, coração das plantas.

C.2. Percentual do que foi pago no Brasil e no exterior quanto ao "valor global das plantas" não condiz com a realidade dos fatos

163. Desde o início desta Análise Técnica da Peça de Defesa, afirmamos que a defesa da autuada demonstrou não estar preparada para a interpretação e aplicação do Acordo sobre a implementação do artigo VII do GATT. O trabalho realizado por esta fiscalização foi a valoração de duas plantas petroquímicas importadas pela Ipiranga, segundo os ditames do referido acordo, AVA-GATT. Há uma diferença enorme entre o valor contábil de uma planta petroquímica e o valor aduaneiro da mesma, aquele servindo a interesses patrimoniais, este servindo a interesses fiscais no momento da importação. Tanto é assim, que o AVA-GATT excetua do valor aduaneiro, [sic] valores que não tem [sic] origem no exterior, como é lógico. É literal este entendimento no Acordo, Nota ao Artigo 1, parágrafo 3, do Acordo sobre a implementação do artigo VII do GATT, AVA-GATT, exposto acima.

164. O objeto desta fiscalização era o valor aduaneiro das plantas petroquímicas importadas. Tal valor, como está na Nota ao Artigo 1, parágrafo 3, (a), do Acordo sobre a implementação do artigo VII do GATT, exclui do valor aduaneiro o valor dos encargos relativos à construção, instalação, montagem, [sic] etc.. [sic] O valor alegado pela defesa da autuada, parágrafo 114, fl. 1.691, de US\$ 65 milhões, como a própria afirma, foi a título da construção civil, efetuada no Brasil. Então, este valor nunca poderia fazer parte do valor aduaneiro das plantas petroquímicas importadas, conforme está na referida Nota acima. Contabilmente, é claro que os gastos executados no Brasil integram o valor contábil das plantas, mas o Acordo não os admite como integrantes do valor aduaneiro.

165. Por isso, a defesa da autuada, no parágrafo 125, fl. 1.694, não tem razão nem fundamento técnico para afirmar que o percentual estrangeiro no valor aduaneiro das plantas não foi de 87,837%. O percentual é este mesmo, sendo ainda o menos oneroso para a

³⁶ Valor correto (denúncia fiscal): US\$ 9.638.713,96.

Ipiranga, respondendo ao parágrafo 126, fl. 1.694, como explicado em 163, supra.

166. Tudo que foi exposto acima é reforçado, além do texto da Nota do Artigo 1, 3, (a), que já seria suficiente, pois se trata de norma do próprio Acordo, é reforçado [sic] pelo Comentário 6.1, "Tratamento Aplicável às Remessas Fracionadas Segundo o Artigo 1 do Acordo, observações gerais", do Comitê de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial do Comércio (OMC), fl. 1.619, que trata da importação de instalações industriais por partes e pelo Estudo de Caso 1.1, do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Aduanas, OMA, fls. 1.622 a 1.626, utilizado como exemplo no presente caso, mas que hoje é de observação obrigatória, conforme a IN/SRF 318/03.

167. Finalmente, respondendo aos parágrafos 127 e 128, fl. 1.694, temos a dizer que nosso trabalho, desde o Relatório de Fiscalização do Valor Declarado, pois todos os elementos de convicção já estavam ali apresentados, até a presente Análise da Peça de Defesa, foi realizado criteriosamente dentro do Acordo sobre a implementação do artigo VII do GATT e da legislação pátria. Esperamos que um assunto tão técnico é [sic] de difícil digestão, e que por certo ensejou tantos equívocos e despreparo por parte da defesa da autuada, desde os fundamentos do Acordo até a sua interpretação, tenha sido esclarecido mais ainda após esta Análise da Peça de Defesa. Demonstramos que o Auto de Infração é totalmente subsistente à verdade da operação comercial e ao Acordo sobre a implementação do artigo VII do GATT.³⁷

A propósito desse tema, o voto condutor do acórdão recorrido adotou os fundamentos que transcrevo:

A impugnante, entende, também, que a fiscalização, ao mensurar os valores relativos aos ajustes incorporados ao Valor de Transação, o fez de forma equivocada, ao não considerar os custos incorridos no Brasil, relativamente aos custos dos materiais civis e demais serviços técnicos e de engenharia. Alega que para a correta aferição do valor aduaneiro deveria ter sido considerado os gastos totais, tanto os incorridos no país como no exterior, para a elaboração das plantas. Em assim não agindo, optou por uma premissa mais onerosa à interessada, que, por si só, invalida o auto de infração *sub judice*.

Em contraposição aos argumentos levantados pela impugnante, faz-se necessário transcrever o entendimento expresso no parágrafo 3 da Nota ao Artigo 1 do AVA-GATT, *verbis*:

[...]

³⁷ Análise técnica da peça de defesa, folhas 1.832 e 1.834 (volume VII).

3. O valor aduaneiro não incluirá os seguintes encargos ou custos, desde que estes sejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:

(a) Encargos relativos à construção, instalação, montagem ou assistência técnica, executados após a importação, relacionados com as mercadorias importadas, tais como instalações, máquinas ou equipamentos industriais;

[...]

Depreende-se da norma retrotranscrita, que os procedimentos fiscais, relativos ao exame do valor declarado referente à autuação em tela, encontram-se em conformidade com os preceitos jurídicos e legais que regem a matéria em questão, especificamente à presente reclamação, temos que as autoridades fiscais em obediência aos referidos ditames regulatórios, expurgaram do valor aduaneiro os encargos relacionados à construção civil, instalação, montagem ou assistência técnica e outros, que foram realizadas no Brasil, considerando somente o valor inerente à aquisição de máquinas e equipamentos nacionais, haja vista não serem àqueles [sic] relativos à construção, montagem e instalação das plantas petroquímicas, que correspondem às partes essenciais ao projeto e processo petroquímico importado.

Do acima evidenciado, conclui-se que a percentagem do Valor Aduaneiro das Plantas Petroquímicas de 87,837% atribuída aos materiais e equipamentos de origem estrangeira foi corretamente apurada pelas doulas autoridades lançadoras, que demonstraram de forma criteriosa e imparcial cada tipo de recomposição do preço das plantas industriais e respectivos ajustes, em conformidade com o Artigo 1 e 8 do AVA-GATT, respectivamente.³⁸

Neste particular, entendo que o acórdão proferido pelo órgão judicante *a quo* merece ser reformado.

Com efeito, não era e não é desejo da ora recorrente incluir encargos relativos à construção das plantas no valor aduaneiro das mercadorias importadas. Muito pelo contrário, a pretensão da defesa é desonerar o valor aduaneiro dos encargos relativos à construção executada após a importação mediante o uso da correta proporcionalidade entre as parcelas do custo das plantas industriais vinculadas às aquisições no mercado externo e às aquisições no mercado interno.

Quando não contempla os pagamentos relativos à construção feitos no território nacional à Tecnimont do Brasil Ltda., o procedimento adotado distorce o percentual atribuído aos materiais e equipamentos de origem estrangeira e apropria ao valor aduaneiro uma parcela a maior de pagamentos incorridos no exterior em face de projetos de engenharia, de transferências de know-how e de direitos de licença, vale dizer, o procedimento adotado na

³⁸ Voto condutor do acórdão recorrido, folhas 2.000 e 2.001 (volume VIII).

auditoria fiscal onera o valor aduaneiro com uma parcela dos encargos inerentes à construção da planta industrial³⁹, em desacordo com a Nota ao Artigo 1, parágrafo 3, do AVA-GATT.

Destaco, por oportuno, que o valor dos materiais de construção pagos à Tecnimont do Brasil Ltda. estão contidos na rubrica “construção”, conforme informação não controvertida do relatório da fiscalização, parágrafo 21 da folha 1.628 (volume VII).

Assim, para evitar distorções, na recomposição do preço pago ou a pagar (valor global) não podem ser desprezados os valores pagos à Tecnimont do Brasil Ltda. sob as rubricas “construção” e “serviços de aquisição” [40], ambos consignados no terceiro quadro da folha 1.626 (volume VII) e reclamados na inauguração da lide e no recurso voluntário⁴¹. Considerando esses valores, entendo imperiosa a redução de 87,837% para 56,850% do parâmetro utilizado nos ajustes do artigo 8 do AVA-GATT, quando necessário o rateio. Memória de cálculo no quadro que se segue:

Contrato	Item	Valor (US\$)	Fração
Tecnimont S.p.A. (italiana)	Materiais e equipamentos	69.610.000,00	
	Serviços de engenharia	20.676.800,00	
	Assessoria na construção	4.000.003,00	
	Assessoria técnica	3.450.000,00	
	Serviços de engenharia referente a ordens de alteração	1.347.500,00	
	Subtotal (Tecnimont S.p.A.)	99.084.303,00	56,850%
Tecnimont do Brasil Ltda.	Construção	65.313.738,81	
	Máquinas e equipamentos	9.638.713,96	
	Serviços de aquisição	254.806,10	
	Subtotal (Tecnimont do Brasil)	75.207.258,87	43,150%
	VALOR TOTAL	174.291.561,87	100,000%

Nos outros três tópicos relacionados ao mérito a ora recorrente se insurge contra ajustes levados a efeito com fundamento no artigo 8 do AVA-GATT. No primeiro deles, alude

³⁹ O incorreto rateio do valor dos projetos de engenharia, do custo das transferências de know-how e de direitos de licença reduz, indevidamente, o custo efetivo da “construção”.

⁴⁰ Relatório de fiscalização do valor declarado, folha 1.628 (volume VII), parágrafo 23, “serviços de aquisição”: “serviços prestados pela empreiteira para aquisição de equipamentos e materiais para a construção e montagem das plantas e alguns equipamentos de processo, após a importação e no Brasil.”

⁴¹ Recurso voluntário, quadro da folha 2.045 (volume IX).

que a fiscalização equivocou-se ao considerar certos pagamentos à italiana Tecnimont S.p.A. e à holandesa Montel Technology Company B.V. como feitos a título de projetos.

Os pagamentos feitos à italiana Tecnimont S.p.A., considerados projetos das instalações e adicionados ao valor dos materiais e equipamentos importados na proporção de 87,837%, estavam agregados em duas rubricas:

Contrato com a Tecnimont S.p.A.	Valor (US\$)
Serviços de engenharia	20.676.800,00
Serviços de engenharia referente a ordens de alteração	1.347.500,00
TOTAL ⁴²	22.024.300,00

Ainda no curso da ação fiscal, a Ipiranga petroquímica, na resposta ao termo de intimação 35, de 2001, esclarece, em correspondência acostada aos autos:

“Serviços de Engenharia” são serviços técnicos do projeto de detalhamento nas áreas de civil (fundações, bases, estruturas metálicas e prédios auxiliares); mecânica (definições de equipamentos rotativos e estáticos); elétrica (transformadores, quadros de comando e de distribuição de força) e de instrumentação (sistemas de controle, supervisão e operação da planta).

Os serviços de engenharia englobaram o estudo de “Hazop”⁴³ relativo ao estudo de segurança e operação das plantas de PP e PE [⁴⁴], além disso, os serviços de engenharia englobaram atividades de gerenciamento do projeto e da obra, correspondendo à coordenação, supervisão e controle.⁴⁵

No relatório de fiscalização do valor declarado, os auditores fiscais tecem comentário sobre os “serviços de engenharia referente a ordens de alteração”, a saber:

20. [...] Estes serviços dizem respeito a mudanças no projeto original, mudanças estas realizadas no exterior e nada mais são do que um subproduto de Serviços de Engenharia e, como tal, o seu valor deve ser incorporado ao preço das plantas petroquímicas.⁴⁶

⁴² Relatório de fiscalização do valor declarado, terceiro quadro da folha 1.626 e parágrafos 14 e 20 da folha 1.627 (volume VII).

⁴³ Hazop é sigla de segurança do trabalho (hazard and operability).

⁴⁴ PP = polipropeno. PE = polietileno.

⁴⁵ Resposta dada pela Ipiranga ao Termo de Intimação 35, de 2001, no quesito 1.a da correspondência de folhas 1.575 a 1.577 (volume VII).

⁴⁶ Relatório de fiscalização do valor declarado, parágrafo 20 da folha 1.627 (volume VII).

Já na fase recursal, detalhes do estudo de *Hazop* bem como o valor do “gerenciamento da obra, correspondendo à coordenação, supervisão e controle”⁴⁷ foram indagados na diligência à repartição de origem objeto da Resolução 303-01.152, de 24 de maio de 2006. Da resposta fornecida pela recorrente naquela ocasião, destaco:

Não consta do [...] instrumento contratual preços individualizados para qualquer atividade ou serviço compreendidos naqueles “SERVIÇOS DE ENGENHARIA”.

Desta forma, o conjunto dos serviços, objeto de contraprestação pela empresa contratada, abrangida pelo item “SERVIÇOS DE ENGENHARIA”, [...] foram precificados de forma global (“*Lump Sum*”). O valor constante do contrato se refere, portanto, unicamente, àquele conjunto de serviços.

Em razão do exposto, resta impossível para a Intimada informar qualquer valor ou preço referente a qualquer dos serviços abrangidos pelo item “SERVIÇOS DE ENGENHARIA”, de modo individual, um a um e, por conseguinte, impossível também informar o preço ou valor devido pela empresa por cada fase do estudo de “*Hazop*”.

Todas as etapas do estudo de “*Hazop*” foram desenvolvidas no escritório da empresa contratada, localizado na Itália.⁴⁸

No relatório de diligência de folhas 3.185 a 3.187 (volume IX), um dos fiscais autuantes comenta, sem contestar, a resposta oferecida na correspondência de folhas 3.046 e 3.047 (volume IX), senão vejamos:

6. *Entendemos que a resposta apresentada pela sociedade Ipiranga ao Termo de Intimação nº XX/2007 em nada prejudica a argumentação estabelecida por esta fiscalização no presente Auto de Infração, alinhando-se com as provas constantes do mesmo, bem como com nossas conclusões e convicções. [...]*

Por conseguinte, na matéria fática, resta pacífico: (1) os pagamentos feitos à italiana Tecnimont S.p.A., considerados pela fiscalização como projetos das instalações, estavam agregados nas rubricas “serviços de engenharia” e “serviços de engenharia referente a ordens de alteração”; (2) os “serviços de engenharia referente a ordens de alteração” são mudanças no projeto original, de natureza igual aos “serviços de engenharia”; (3) os “serviços de engenharia englobaram atividades de gerenciamento do projeto e da obra, correspondendo à

⁴⁷ Quesito 1.a da resposta de folhas 1.575 a 1.577, referente ao Termo de Intimação 35, de 2001.

⁴⁸ Correspondência expedida pela recorrente no dia 28 de fevereiro de 2007, folha 3.047 (volume IX).

coordenação, supervisão e controle”⁴⁹; e (4) os “serviços de engenharia” foram contratados de forma global, sem possibilidade de detalhamento dos preços das atividades de gerenciamento da obra.

Sob a ótica do direito, das condições enumeradas pelo artigo 8 do AVA-GATT para impor o acréscimo dos projetos “ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas”, destaco: a necessidade deles para a “produção das mercadorias importadas”; a prestação desse serviço “fora do país de importação”; e expressa vedação ao uso de outros acréscimos senão exclusivamente baseados em “dados objetivos e quantificáveis”.

Desse modo, entendo insustentável, *in totum*, o ajuste decorrente dos pagamentos feitos à italiana Tecnimont S.p.A. sob as rubricas “serviços de engenharia” e “serviços de engenharia referente a ordens de alteração”, porquanto englobam atividades de gerenciamento da obra (obra executada em solo brasileiro), desnecessárias para a produção dos materiais e equipamentos importados (porque obrigatoriamente exercida depois da importação) e cujo preço (preço do gerenciamento da obra) integra os valores pagos globalmente pelos serviços de engenharia e deles não pode ser segregado por critério objetivo e quantificável.

Ainda no tópico em que a recorrente assevera equívoco da fiscalização por promover ajustes relacionados a projetos, passo a avaliar três pagamentos feitos à holandesa Montel Technology Company B.V.:

Contrato com a Montell Technology Company B.V.	Valor (US\$)
Taxa do pacote conceitual de processo ⁵⁰ para planta de polietileno	800.000,00
Taxa do pacote conceitual de processo ⁵¹ para planta de polipropeno	500.000,00
Taxa do pacote conceitual de processo (reator em fase gasosa) para planta de polipropeno	200.000,00
TOTAL ⁵²	1.500.000,00

⁴⁹ Resposta dada pela Ipiranga ao Termo de Intimação 35, de 2001, no quesito 1.a da correspondência de folhas 1.575 a 1.577 (volume VII). Informação não contraditada.

⁵⁰ Contrato acostado no anexo I, (1) Definições, (1.13) Pacote conceitual de processo (folha 13): “documentos contendo INFORMAÇÕES TÉCNICAS, na medida necessária para capacitar a LICENCIADA para preparar ou mandar preparar pelo EMPREITEIRO a engenharia básica e detalhada para a construção da PLANTA, e o manual definitivo de operação para a PLANTA.”

⁵¹ Contrato acostado no anexo II, (1) Definições, (1.9) Pacote de projeto do processo (folha 7): “documentos contendo as INFORMAÇÕES TÉCNICAS e, se aplicável, os MELHORAMENTOS desenvolvidos até a DATA DE POSTA-EM-MARCA (conforme definido neste Contrato), na extensão necessária para permitir que a LICENCIADA prepare ou faça com que o EMPREITEIRO [...] prepare o projeto básico e detalhado para a construção da PRIMEIRA PLANTA, [...], e o manual de operação final da PRIMEIRA PLANTA.”

⁵² Relatório de fiscalização do valor declarado, quadro da folha 1.629 e parágrafos 30 a 36 das folhas 1.630 e 1.631 (volume VII).

As definições das taxas desses pacotes estão minuciosamente detalhadas nos contratos acostados nos anexos I e II dos autos deste processo, o primeiro relativo à licença para a produção de polietileno, o segundo para a produção de polipropeno, nestas palavras:

Planta de polietileno

1.13 PACOTE CONCEITUAL DE PROCESSO significa que os documentos contendo INFORMAÇÕES TÉCNICAS, na medida necessária para capacitar a LICENCIADA para preparar ou mandar preparar pelo EMPREITEIRO a engenharia básica e detalhada para a construção da PLANTA, e o manual definitivo de operação para a PLANTA. [...]

Planta de polipropeno

1.9 PACOTE DE PROJETO DO PROCESSO: Os documentos contendo as INFORMAÇÕES TÉCNICAS e, se aplicável, os MELHORAMENTOS desenvolvidos até a DATA DE POSTA-EM-MARCHA (conforme definido neste Contrato), na extensão necessária para permitir que a LICENCIADA prepare ou faça com que o EMPREITEIRO [...] prepare o projeto básico e detalhado para a construção da PRIMEIRA PLANTA, [...], e o manual de operação final da PRIMEIRA PLANTA. [...]

A síntese das razões do recurso contra este ajuste está contida no parágrafo que reproduzo:

Dado que não se verifica nos referidos contratos nenhuma afirmação no sentido de que as taxas ("do pacote conceitual para a planta de Polietileno", "do pacote conceitual para a planta de Polipropeno" e "do pacote conceitual de processo para a planta de Polipropeno") são devidas em virtude de pagamentos por "projetos de engenharia", esta adição promovida pela fiscalização tampouco deve prosperar, visto que (i) não estão fundamentadas em dados objetivos, (ii) se tratam de presunções, que, como se sabe, não são permitidas no ordenamento jurídico brasileiro e (iii) se prestam a tributar serviços pelo II e pelo IPI, o que, já se demonstrou, não é aceito pela lei tributária.⁵³

É certo que no relatório de fiscalização do valor declarado, a motivação deste ajuste está apresentada sob o título PROJETOS DE ENGENHARIA⁵⁴, nada obstante, os pacotes conceituais de processo não são dessa forma rotulados na exposição dos motivos do ajuste, *verbis*:

30. O Artigo 8 do AVA – GATT, parágrafo 1., letra (b), inciso (iv), [...] manda acrescentar ao preço pago ou a pagar pelas plantas petroquímicas importadas o valor que a Ipiranga Petroquímica S.A. pagou pelos projetos de processos (taxa do pacote conceitual de processo) à Montel Technology Company B.V., para que os mesmos

⁵³ Recurso voluntário, folha 2.054 (volume IX).

⁵⁴ Relatório de fiscalização do valor declarado, item 9.2.1 da folha 1.630 (volume VII).

fossem utilizados na produção das mercadorias importadas: as plantas petroquímicas.

31. Estes projetos foram fornecidos à Tecnimont S.p.A. gratuitamente pela Ipiranga Petroquímica S.A. e os seus valores não foram incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas plantas petroquímicas. A leitura dos próprios contratos entre Ipiranga (licenciada) x Montell (licenciadora) e Ipiranga (proprietária) x Tecnimont (empreiteira) ratifica nossas conclusões.

35. Pelo exposto acima, não resta qualquer dúvida que as duas plantas petroquímicas não poderiam ter sido projetadas pela Tecnimont sem que a Ipiranga fornecesse àquela empresa os projetos de processo, adquiridos da Montell. Tornando-se, então, uma condição de venda dessas plantas.

36. Desta forma, a taxa do pacote conceitual de processo para a planta de Polietileno, no valor de US\$ 800.000,00 (certificado de averbação 960528/02), a taxa do pacote conceitual de processo para planta de Polipropeno, no valor de US\$ 500.000,00 (certificado de averbação 970324/01), e a taxa do pacote conceitual de processo (reator em fase gasosa) para planta de Polipropeno, no valor de US\$ 200.000,00 (resposta à intimação 35/01), devem ser agregados ao preço das plantas petroquímicas, como um ajuste do Artigo 8 do AVA – GATT, parágrafo 1., letra (b), inciso (iv).⁵⁵

De fato, não está escrito em nenhum dos dois contratos firmados entre a petroquímica brasileira e a holandesa Montel Technology Company B.V. que os pacotes conceituais de processo sejam projetos de engenharia, porém, é inegável que eles (pacotes conceituais de processo) são documentos preparatórios para a elaboração dos projetos de engenharia. Noutras palavras, os pacotes conceituais de processo são planos ou esboços imprescindíveis para a elaboração dos projetos das plantas petroquímicas sem as quais, por sua vez, restariam peremptoriamente inviabilizadas a produção e a posterior importação das máquinas e dos equipamentos necessários para a instalação das plantas industriais. Isso é fato, não é presunção.

Ao contrário do pretendido nas razões recursais, o ajuste previsto no artigo 8 do AVA-GATT alcança, afora os projetos de engenharia, os planos e os e os esboços “necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação”⁵⁶.

⁵⁵ Relatório de fiscalização do valor declarado, parágrafos 30 a 36 das folhas 1.630 e 1.631 (volume VII).

⁵⁶ AVA-GATT. Artigo 8 – 1 – Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas: [...] (b) o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens e serviços, desde que fornecidos direta ou indiretamente pelo comprador, gratuitamente ou a preços reduzidos, para serem utilizados na produção e na venda para exportação das mercadorias importadas, e na medida em que tal valor não tiver sido incluído no preço efetivamente pago ou a pagar: [...] (iv) projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte e de “design”, e planos e esboços, necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação. (c) [...].

Aqui não há se falar em tributação de serviços pelo Imposto de Importação nem pelo Imposto sobre Produtos Industrializados. Os acréscimos previstos no AVA-GATT somente ajustam o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias para fins de determinação do valor aduaneiro, base de cálculo do Imposto de Importação definida no artigo 20, inciso II, do Código Tributário Nacional: “o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da importação, em uma venda em condições de livre concorrência, para entrega no porto ou lugar de entrada do produto no País”.

Logo, entendo pertinente o ajuste decorrente dos pagamentos feitos à holandesa Montel Technology Company B.V. e objetivamente identificados sob as rubricas “taxa do pacote conceitual de processo” nas três vertentes: planta de polietileno, planta de polipropeno e reator em fase gasosa para planta de polipropeno. Ressalvo, apenas, a necessária redução de 87,837% para 56,850% do parâmetro de rateio utilizado nos ajustes (matéria examinada alhures).

Restam, doravante, dois tópicos não enfrentados. No penúltimo a recorrente se rebela contra ajustes promovidos mediante adição de dois pagamentos feitos à holandesa Montel Technology Company B.V., considerados pelo fisco como decorrentes de “transferência de *know-how*”:

Contrato com a Montell Technology Company B.V.	Valor (US\$)
Taxa de assistência técnica para planta de polietileno	1.313.009,20
Taxa de assistência técnica para planta de polipropeno	1.829.044,10
TOTAL ⁵⁷	3.142.053,30

Nos contratos dos anexos I e II dos autos deste processo, relativos à licença para tecnologia de processo para a produção de polietileno e para a produção de polipropeno, respectivamente, a “taxa de assistência técnica” é título da cláusula 4.3, no primeiro⁵⁸, e título da cláusula 5.3, no segundo⁵⁹. Naquele, “fornecimento de informações técnicas e assistência técnica” é título da cláusula 2; neste, “fornecimento de assistência técnica e treinamento” é título da cláusula 3. Da cláusula 2 do primeiro contrato e da cláusula 3 do segundo contrato, destaco:

Planta de polietileno (Anexo I)

2.1 A LICENCIADORA revelará à LICENCIADA as INFORMAÇÕES TÉCNICAS e MELHORAMENTOS cobrindo os aspectos do projeto e operação da PLANTA conforme o PROCESSO SPHERILENE.



⁵⁷ Relatório de fiscalização do valor declarado, quadro da folha 1.629 e parágrafos 37 a 50 das folhas 1.631 a 1.634 (volume VII).

⁵⁸ Anexo I, folha 30.

⁵⁹ Anexo II, folha 28.

A revelação das informações ocorrerá, conforme o caso, pela preparação e fornecimento pela LICENCIADORA, de documentação técnica, treinamento do pessoal técnico da LICENCIADA e o fornecimento de Assistência Técnica e serviços de aconselhamento, ambos no Brasil e nas instalações de ASSOCIADAS DA LICENCIADORA, conforme disposto no ANEXO D.

2.5 Mediante solicitação da LICENCIADA, feita com razoável antecedência, a LICENCIADORA fornecerá (ou fará com que seja fornecida) a assistência de pessoal qualificado para examinar os projetos e desenhos detalhados da LICENCIADA (ou do EMPREITEIRO), do ponto de vista da operação do processo e consideração do projeto geral do processo e informará a LICENCIADA se os itens do processo estão de acordo com as informações contidas no PACOTE CONCEITUAL DE PROCESSO.

2.6 A LICENCIADORA terá o direito, mas não obrigação, de checar que o trabalho de engenharia efetuado pela Licenciada (ou pelo EMPREITEIRO) está de conformidade com os requisitos da LICENCIADORA, e para verificar a preparação da PLANTA para operação, bem como para solicitar as modificações da PLANTA que forem necessárias para colocar a mesma de acordo com as necessidades do PACOTE CONCEITUAL DE PROCESSO.

2.8 A LICENCIADORA enviará especialistas qualificados para as instalações da LICENCIADA, mediante solicitação DA LINCENCIADA com razoável antecipação, a fim de fornecer à LICENCIADA assistência e serviços de aconselhamento, durante seções de precomissionamento, comissionamento, posta em marcha e realização de operações de teste da PLANTA. O número de tais especialistas e a duração dos seus serviços serão acertados com razoável antecedência.⁶⁰

Planta de polipropeno (Anexo II)

3.1 A pedido da LICENCIADA, com razoável antecedência, a LICENCIADORA deverá providenciar a assistência de pessoal qualificado para revisar os projetos e desenhos de detalhamento da LICENCIADA (ou do EMPREITEIRO) com base no projeto do processo e comunicar à LICENCIADA se os itens do processo estão em conformidade com as informações contidas no PACOTE DE PROJETO DO PROCESSO.

3.2 Na extensão razoavelmente necessária e com a aprovação prévia da LICENCIADA, a LICENCIADORA terá o direito de verificar (ou mandar verificar) se o serviço técnico realizado pela LICENCIADA (ou pelo EMPREITEIRO) está de acordo com as exigências da LICENCIADORA e chegar a preparação da PRIMEIRA PLANTA para operação, bem como solicitar as alterações da PRIMEIRA PLANTA necessárias para que a mesma corresponda às exigências do PACOTE DE PROJETO DO PROCESSO.

⁶⁰ Anexo I, folhas 16 a 22.

3.3 A LICENCIADORA enviará (ou fará com que sejam enviados) técnicos qualificados até as instalações da LICENCIADA para fornecer-lhe serviços de assistência e assessoria durante uma revisão geral de processo e segurança da PRIMEIRA PLANTA e durante o pré-comissionamento, comissionamento, posta-em-marcha e realização de testes de desempenho na PRIMEIRA PLANTA.

O numero de técnicos e a duração de seus serviços será oportunamente ajustado.

Os procedimentos e cronograma dos serviços de supervisão e assistência técnica deverão ser previamente ajustados em detalhes e confirmados por aviso prévio de no mínimo 8 (oito) semanas entre a LICENCIADORA e a LICENCIADA, levando em consideração pelo menos os seguintes aspectos básicos:

- a LICENCIADA deverá empenhar-se em enviar à LICENCIADORA um aviso prévio de no mínimo 4 (quatro) semanas para a primeira notificação; e

- a LICENCIADORA terá o direito de desmobilizar seu pessoal (parcial ou totalmente) sob certas circunstâncias, sujeito à aprovação da LICENCIADA que não deverá ser injustificadamente retida.

3.4 A LICENCIADORA deverá fornecer treinamento em planta ao pessoal da LICENCIADA, nas instalações da LICENCIADORA e/ou da MONTELL à escolha da LICENCIADORA, com relação ao processo, à operação da planta, manutenção, testes de laboratório e principal aplicação DOS PRODUTOS CONTRATADOS de uso geral mais representativos, conforme programas detalhados antecipadamente ajustados com a LICENCIADA e confirmados por aviso prévio de no mínimo 6 (seis) meses.

3.7 A pedido da LICENCIADA, com antecedência razoável, a LICENCIADORA fornecerá a assistência de pessoal qualificado que participará junto com a LICENCIADA e/ou o EMPREITEIRO da Análise de Risco e Operação (HAZOP).⁶¹

Neste particular, as razões do recurso voluntário estão resumidas em quatro alíneas:

a) a fiscalização não observou o princípio da objetividade ao adicionar os valores pagos a Montell, a título de "Assistência Técnica", aos bens importados pela RECORRENTE;

b) os pagamentos feitos pela RECORRENTE a título de Assistência Técnica se referem ao processo petroquímico e não aos bens importados considerados como um todo;

c) nos termos do Parágrafo 3 da nota ao Artigo 1 do AVA-GATT, o valor aduaneiro não incluirá os encargos relativos a [sic] assistência técnica. Nesse sentido, não deve ser adicionado ao valor aduaneiro dos bens importados pela RECORRENTE, o valor pago a título de taxa de

⁶¹ Anexo II, folhas 12 a 16.

“Assistência Técnica para planta de Polietileno” e de “Assistência Técnica para planta de Polipropeno” para a MONTELL;

d) não há disposição no AVA-GATT determinando a adição de valores pagos a título de know-how ao valor da transação utilizado pelo importador, motivo pelo qual as autoridades fiscais também descumprem o princípio da legalidade.⁶²

A despeito das razões do recurso apontarem a inexistência de “disposição no AVA-GATT determinando a adição de valores pagos a título de *know-how* ao valor da transação utilizado pelo importador”⁶³, a adição de “royalties” e direitos de licença, com os quais a Fazenda Nacional equiparou os pagamentos das taxas de assistência técnica, imposta pelo acordo de valoração, devem, indubitavelmente, ser condição de venda das mercadorias, situação fática que entendo não suficientemente demonstrada nos autos deste processo.

Com efeito, da leitura dos trechos dos contratos transcritos neste voto, não me parece razoável concluir que a assistência técnica neles detalhada, tenha sido contratada entre a brasileira Ipiranga Petroquímica S.A. e a holandesa Montel Technology Company B.V. por imposição da italiana Tecnimont S.p.A., fornecedora das plantas petroquímicas. Considero exemplos da evidente falta de conexão entre as vendas promovidas pela italiana Tecnimont S.p.A. e a contratação da assistência técnica prestada pela holandesa Montell, porque temas do interesse da brasileira Ipiranga Petroquímica e da holandesa Montell: para a planta de polietileno, “pessoal qualificado para examinar os projetos e desenhos detalhados da LICENCIADA (ou do EMPREITEIRO), do ponto de vista da operação do processo e considerações do projeto geral do processo”⁶⁴; para a planta de polipropeno, o estudo de *Hazop*⁶⁵, com avaliação da segurança e da operação da planta petroquímica.

Ademais, segundo a Nota Interpretativa ao Artigo 1 do AVA-GATT, citada e transcrita na análise técnica da peça de defesa⁶⁶ e no voto condutor do acórdão recorrido⁶⁷, encargos relativos à “assistência técnica, executados após a importação”⁶⁸, não compõem o valor aduaneiro.

Portanto, entendo carente de fundamento jurídico, na sua totalidade, o ajuste decorrente dos pagamentos feitos à holandesa Montel Technology Company B.V. identificados

⁶² Recurso voluntário, folha 2.058 (volume IX).

⁶³ Recurso voluntário, alínea “d” da folha 2.058 (volume IX).

⁶⁴ Contrato acostado no anexo I, cláusula 2.5, folha 18.

⁶⁵ Contrato acostado no anexo II, cláusula 3.7, folha 16.

⁶⁶ Análise técnica da peça de defesa, folha 1.832 (volume VII).

⁶⁷ Voto condutor do acórdão recorrido, folha 2.000 (volume VIII).

⁶⁸ Nota Interpretativa ao Artigo 1 do AVA-GATT: (3) O valor aduaneiro não incluirá os seguintes encargos ou custos, desde que estes sejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas: (a) Encargos relativos à construção, instalação, montagem ou assistência técnica, executados após a importação, relacionados com as mercadorias importadas, tais como instalações, máquinas ou equipamentos industriais; [...].

sob as rubricas “taxa de assistência técnica para planta de polietileno” e “taxa de assistência técnica para planta de polipropeno”.

O último ajuste questionado é decorrente de pagamentos feitos à holandesa Montel Technology Company B.V., a título de “direitos de licença”. A adição dos valores das duas primeiras rubricas adiante identificadas aos materiais e equipamentos importados foi levada a efeito na proporção de 87,837%. O valor da última rubrica foi integralmente adicionado na importação do reator em fase gasosa para planta de polipropeno.

Contrato com a Montell Technology Company B.V. ⁶⁹	Valor (US\$)
Taxa de licença para planta de polietileno	15.600.000,00
Taxa de licença para planta de polipropeno	17.500.000,00
Taxa de licença para o reator em fase gasosa para planta de polipropeno	3.000.000,00

Na contestação desta parcela do lançamento, a ora recorrente, amparada no parecer do advogado e professor Heleno Taveira Tôres, apresenta quatro pressupostos para a validação dos ajustes inerentes à aquisição dos direitos de licença⁷⁰: um pressuposto motivacional, dois pressupostos materiais e um pressuposto probatório.

Sem avaliar, um a um, os pressupostos reclamados, trago à colação a Opinião Consultiva 4.3 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira divulgado por intermédio da IN SRF 17, de 16 de fevereiro de 1998, e repetido na IN SRF 318, de 4 de abril de 2003, que revogou aquela. Antes, chamo a atenção para o fato dessa opinião consultiva tratar de royalties enquanto o litígio diz respeito à adição de direitos de licença, fato que considero de somenos importância uma vez que royalties e direitos de licença são indistintamente tratados no artigo 8, parágrafo 1 (c) do AVA-GATT⁷¹. Passo, então, à opinião consultiva:

OPINIÃO CONSULTIVA 4.3

⁶⁹ Relatório de fiscalização do valor declarado, quadro da folha 1.629 e parágrafos 37 a 50 das folhas 1.631 a 1.634 (volume VII).

⁷⁰ Parecer acostado às folhas 1.872 a 1.983 (volume VIII). Os quatro pressupostos são apresentados nas folhas 1.921 a 1.932.

⁷¹ AVA-GATT, artigo 8 – 1 – Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas: [...] (b) o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens e serviços, desde que fornecidos direta ou indiretamente pelo comprador, gratuitamente ou a preços reduzidos, para serem utilizados na produção e na venda para exportação das mercadorias importadas, e na medida em que tal valor não tiver sido incluído no preço efetivamente pago ou a pagar: [...] (iv) projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte e de “design”, e planos e esboços, necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação. (c) “royalties” e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, como condição de venda dessas mercadorias, na medida em que tais “royalties” e direitos de licença não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar; [...] 2 – [...] 3 – Os acréscimos ao preço efetivamente pago ou a pagar, previstos neste Artigo, serão baseados exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis. 4 – Na determinação do valor aduaneiro, nenhum acréscimo será feito ao preço efetivamente pago ou a pagar, se não estiver previsto neste Artigo.

**ROYALTIES E DIREITOS DE LICENÇA CONFORME O ARTIGO 8º,
PARÁGRAFO 1º (c) DO ACORDO**

1. O importador I adquire o direito de utilizar um processo patenteado para a fabricação de determinados produtos e concorda em pagar um royalty ao titular da patente H em função do número de artigos produzidos com a exploração desse processo. Em um contrato separado, I concebe e compra de um fabricante estrangeiro E uma máquina idealizada especialmente para utilizar o processo patenteado. O royalty pelo processo patenteado faz parte do preço pago ou a pagar pela máquina importada?

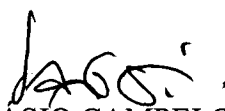
2. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira emitiu a seguinte opinião:

Embora o royalty em questão seja pago por um processo inseparável da máquina e cuja exploração constitui a única função desta, o royalty não faz parte do valor aduaneiro, posto que o seu pagamento não constitui uma condição de venda da máquina para sua exportação para o país importação.

Por conseguinte, escorado na Opinião Consultiva 4.3 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, *mutatis mutandis*, entendo descabido o ajuste decorrente de pagamentos feitos à holandesa Montel Technology Company B.V., a título de “direitos de licença”.

Com essas considerações, rejeito todas as preliminares e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário para: (1) reduzir de 87,837% para 56,850% o parâmetro utilizado nos ajustes do artigo 8 do AVA-GATT, quando necessário o rateio; (2) excluir, *in totum*, o ajuste decorrente dos pagamentos feitos à italiana Tecnimont S.p.A. sob as rubricas “serviços de engenharia” e “serviços de engenharia referente a ordens de alteração”; (3) excluir, *in totum*, o ajuste decorrente dos pagamentos feitos à holandesa Montel Technology Company B.V. sob as rubricas “taxa de assistência técnica para planta de polietileno”, “taxa de assistência técnica para planta de polipropeno”, “taxa de licença para planta de polietileno”, “taxa de licença para planta de polipropeno” e “taxa de licença para o reator em fase gasosa para planta de polipropeno”.

Sala das Sessões, em 7 de julho de 2008


TARASIO CAMPELO BORGES - Relator