



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16327.000872/2006-29  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-002.050 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de fevereiro de 2016  
**Matéria** II.IPI.MULTA  
**Recorrente** DOW BRASIL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/12/2004

BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. ROYALTIES.

Os pagamentos feitos pelo comprador pelo direito de distribuir ou revender as mercadorias importadas não serão acrescidos ao preço efetivamente pago ou a pagar por elas, caso não sejam tais pagamentos uma condição da venda, para exportação para o país de importação das mercadorias importadas.

Não constitui condição de venda a obrigação legal do importador de pagar ao possuidor do direito autoral, a título de *royalties*, um percentual sobre as vendas que realizar no mercado interno.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/12/2004

BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. ROYALTIES.

Os pagamentos feitos pelo comprador pelo direito de distribuir ou revender as mercadorias importadas não serão acrescidos ao preço efetivamente pago ou a pagar por elas, caso não sejam tais pagamentos uma condição da venda, para exportação para o país de importação das mercadorias importadas.

Não constitui condição de venda a obrigação legal do importador de pagar ao possuidor do direito autoral, a título de *royalties*, um percentual sobre as vendas que realizar no mercado interno.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso voluntário. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o(a) advogado(a) Eduardo Borges, OAB/SP nº 153881.

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano D'Amorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira, Cassio Shappo, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto e Tatiana Josefovicz Belisario.

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito decorrente do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acrescido de juros e de multas, proporcional e isoladas.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

*Em 18/10/05 foi dada ciência ao contribuinte da Intimação FM nº 200500129-7, fl. 16, dando início a procedimento de fiscalização sobre valores relativos a contrato de royalties.*

*Após várias intimações e com base nas informações fornecidas pela impugnante, a fiscalização concluiu que a interessada não incluiu no valor aduaneiro valores pagos a título de royalties.*

*Através do auto de infração de fls. 01 a 294, cobraram-se as diferenças de II, IPI, juros de mora e multas de ofício.*

*Intimada do Auto de Infração em 19/06/2006 (fls. 72 e 181), a interessada apresentou impugnação e documentos em 18/07/2006, juntados às folhas 295 e seguintes, alegando em síntese:*

*1. Alega que é inaplicável o art. 8º do AVA ao caso em tela pois a Nota do mesmo art. 8º explica que não integram a base de cálculo na importação os royalties sobre produtos produzidos no país. Cita Opiniões Consultivas do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira da O.M.A.*

*2. Alega que o contrato que embasa a autuação não tem por escopo a importação de produtos para revenda direta, mas apenas o licenciamento de tecnologia para que a impugnante possa produzir no Brasil produtos para serem revendidos. Alega que tal contrato não prevê a condição de venda de pagamento de royalties pelo direito de revender produtos importados.*

*3. Alega que não há vinculação entre os royalties remetidos ao exterior e as declarações de importação elencadas.*

*4. Requer, por fim, que seja julgado improcedente a presente autuação.*

*É o relatório.*

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/SP2 n.º 17-37.529, de 20/01/2010 (fls. 486 e ss.).

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 01/06/2001 a 31/12/2004*

*VALOR ADUANEIRO. CONDIÇÃO DE VENDA. ROYALTIES.*

*Método do valor de transação. Ao preço efetivamente pago ou a pagar deve ser acrescentado o valor dos royalties relacionados às mercadorias, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, como condição de venda.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 512/527, por meio do qual, depois de relatar os fatos, repisa argumentos já delineados em sua impugnação.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

O cerne da questão diz com a inclusão, nas bases de cálculo do II e do IPI vinculado à importação, dos *royalties* pagos em face de importações realizadas pela Recorrente (produtos licenciados: sistemas de poliuretanos e produtos para embalagem a base de laminados de espuma).

O fundamento legal da exação é o art. 1º do Acordo de Valoração Aduaneira – AVA, aprovado pelo Decreto nº 1.355, de 1994, combinado com o art. 8º, que prevê o ajuste do valor aduaneiro com os *royalties* quando estes são condição de venda:

### *“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 Artigo 8, desde que:*

### *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:

(...)

(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;

(...)

3. Os acréscimos ao preço efetivamente pago ou a pagar, previstos neste Artigo, serão baseados exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis.” (g.n.)

Intimada a apresentar esclarecimentos, a Recorrente apresentou planilhas nas quais estão registrados dados referentes às mercadorias importadas – posteriormente revendidas na mesma forma em que ingressaram no país –, para às quais houve pagamento de royalties em função dessas vendas no mercado interno.

Em sua defesa, sustenta a Recorrente inaplicável ao caso o disposto no art. 8º do AVA, uma vez que a Nota ao mesmo dispositivo preveria que os royalties sobre produtos produzidos no país não integram a base de cálculo dos tributos aduaneiros. Eis a redação da Nota ao Artigo 8:

Parágrafo 1(c)

1. Os royalties e direitos de licença referidos no parágrafo 1 (c) do Artigo 8 poderão incluir, entre outros, pagamentos relativos a patentes, marcas registradas e direitos de autor.

No entanto, na determinação do valor aduaneiro, os ônus relativos ao **direito de reproduzir** as mercadorias importadas no país de importação não serão acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar por elas.

2. Os pagamentos feitos pelo comprador pelo **direito de distribuir ou revender** as mercadorias importadas não serão acrescidos ao preço efetivamente pago ou a pagar por elas, **caso não sejam tais pagamentos uma condição da venda, para exportação para o país de importação das mercadorias importadas.** (g.n.)

Ao analisar as cláusulas encartadas no contrato celebrado entre a Recorrente e o exportador no exterior, entendeu a fiscalização que os royalties foram cobrados como condição de venda para o país de importação, vale dizer, não foram exigidos apenas para o caso de produção no território nacional, mas também de venda, tal como foram importados. Vale transcrever, a respeito, o seguinte fragmento da decisão recorrida:

*Ao contrário do alegado pela impugnante, o contrato de royalties apresentado prevê a hipótese de pagamento em casos de produtos fabricados no Brasil mas também de revenda de produtos importados.*

À fl. 52, sexto parágrafo, o contrato cita: "**CONSIDERANDO que a TDCC está disposta a fornecer à LICENCIADA produtos, tecnologia de processo e suporte contínuo aos mesmos; ". Assim, diferencia-se produtos de tecnologia de processos.**

O art. 1.01 cita os "**PRODUTOS LICENCIADOS**" que a "**LICENCIADA está autorizada a produzir e vender...**"

O art. 1.03 cita os "**NOVOS PRODUTOS LICENCIADOS**", os quais estariam "**autorizados pela TDCC para produção, venda e/ou promoção de vendas...**"

O art. 1.11, fl. 54, define "**VENDAS COMERCIAIS**" como a soma das vendas comerciais mais as transferências para **AFILIADAS**.

O art. 2.01, fl. 55, explicita que os "**DIREITOS DE PATENTE**" aplicam-se na "**produção, uso e venda**" dos produtos licenciados.

O art. 2.02, fl. 55, explicita que a "TDCC concede à LICENCIADA o direito de estender à seus clientes de **PRODUTOS LICENCIADOS** e presumíveis **NOVOS PRODUTOS LICENCIADOS** dentro do **TERRITÓRIO**, imunidade sob os acima citados **DIREITOS DE PATENTE, TECNOLOGIA, e MELHORAMENTOS TECNOLÓGICOS, para usar e revender** os produtos licenciados ao amparo do presente instrumento, que foram adquiridos pela LICENCIADA.

**Vários são os excertos que citam a possibilidade de venda dos produtos com tecnologia licenciada, sem qualquer explicitação de que tais produtos são os exclusivamente fabricados no Brasil. De outro modo, em nenhum momento são excluídos do contrato os produtos simplesmente importados e revendidos pela impugnante.**

**Pondo fim a qualquer dúvida nesse sentido, a própria planilha apresentada pela impugnante, relaciona os produtos importados pela mesma, não fabricados no Brasil, e que estão sujeitas ao pagamento de royalties. Dessa forma, afasta-se qualquer tentativa de interpretação que restrinja o alcance do contrato apenas aos produtos fabricados no Brasil.**

Também da leitura do contrato, fica claro que tais royalties são de fato uma condição de venda.

O art. 3º, fl. 56, afirma: "**3.01 Como compensação às licenças concedidas sob os Parágrafos 2.01 e 2.02, a LICENCIADA pagará à TDCC um percentual de suas VENDAS COMERCIAIS dos PRODUTOS LICENCIADOS e dos NOVOS PRODUTOS LICENCIADOS, igual ao seguinte: (a) ROYALTY ESPECÍFICO POR PRODUTO e (b) ROYALTY DE APÔIO.**" (g.n.)

Ocorre que, no nosso entendimento, essa informação – a venda, no mercado interno, dos produtos licenciados, sem que tenha sido submetido a um processo de industrialização – parece-nos absolutamente irrelevante para a solução do litígio.

Isso porque, embora a licença tenha sido conferida à Recorrente para a **produção, o uso e a venda dos produtos licenciados** (e também de processo licenciado, embora não seja o caso!), o pagamento dos *royalties* só se tornou, no caso, devido quando houve a venda no mercado interno. É o que se extrai do contrato celebrado entre ambos, o qual estabelece, como referência para o pagamento dos *royalties*, um percentual sobre as vendas realizadas pela Recorrente:

#### ARTIGO 3 - DOS PAGAMENTOS

3.01 Como compensação às licenças concedidas sob os Parágrafos 2.01 e 2.02, a **LICENCIADA** pagará à **TDCC** um **percentual de suas VENDAS COMERCIAIS dos PRODUTOS LICENCIADOS e dos NOVOS PRODUTOS LICENCIADOS, igual ao seguinte:**

(a) **ROYALTY ESPECIFICO POR PRODUTO e**

(b) **ROYALTY DE APÓIO.**

O **ROYALTY DE APÓIO** e o total de **ROYALTIES ESPECIFICOS POR PRODUTO** aplicáveis à cada **PRODUTO LICENCIADO e NOVO PRODUTO LICENCIADO**, e o **ROYALTY DE APÓIO** para cada **PLATAFORMA DE NEGÓCIOS**, encontram-se estipulados no Anexo A ao presente instrumento, o qual será alterado no tocante a qualquer **NOVO PRODUTO LICENCIADO** mediante autorização da TDCC.

(...)

3.04 A **LICENCIADA** deverá manter registros precisos de todas as **VENDAS COMERCIAIS de PRODUTOS LICENCIADOS e de NOVOS PRODUTOS LICENCIADOS**, e ainda quanto ao uso de **NOVOS PROCESSOS LICENCIADOS**, conforme forem adotados relativamente aos mesmos, para a pronta constatação de suas obrigações de pagamento de *royalties* ao amparo do presente Contrato. A **LICENCIADA** deverá providenciar relatórios separados para a TDCC no último dia de Maio, Agosto, Novembro e Fevereiro de cada ano calendário correspondente - ou anteriormente as citadas datas - mostrando as **VENDAS COMERCIAIS de PRODUTOS LICENCIADOS, de NOVOS PRODUTOS LICENCIADOS**, incluindo **PRODUTOS LICENCIADOS e /ou NOVOS PRODUTOS LICENCIADOS** fabricados através da colocação em prática de um **NOVO PROCESSO LICENCIADO**, tudo em conformidade com as licenças concedidas ao amparo deste instrumento, durante qualquer trimestre calendário precedente, e ainda o *royalty* devido, se for o caso. (g.n.)

Portanto, se a Recorrente importou determinado produto licenciado e o usou, consumiu, no seu próprio estabelecimento, não pagou *royalties* em decorrência dessa importação. Isso porque pagamento só houve quando o produto foi vendido no mercado interno.

Nesse contexto, muito embora os *royalties* se relacionem com os produtos licenciados objeto da valoração, é de se concluir que o pagamento desse direito não constituiu uma condição da venda para a exportação para o país de importação das mercadorias importadas. A Recorrente poderia, sim – tal como, a propósito, o fez – adquirir os produtos licenciados sem pagar os *royalties*, porque isso somente ocorreria – tal como, a propósito, ocorreu – quando os vendesse no mercado interno.

Apesar de não se referir a uma situação idêntica àquela aqui examinada, já que o pagamento dos *royalties* é realizado, na hipótese nela tratada, a uma terceira pessoa diferente do exportador no exterior, a Opinião Consultiva nº 4.2 do Comitê de Valoração Aduaneira (OMC), divulgada através da Instrução Normativa SRF nº 318, de 4 de abril de 2003, estabelece que, quando o pagamento não decorre de uma obrigação derivada do contrato de venda, mas de uma obrigação decorrente da venda no país de importação, os *royalties* não devem ser acrescidos ao preço efetivamente pago ou a pagar na determinação do valor aduaneiro. Confira-se:

*Opinião consultiva 4.2*

*ROYALTIES e direitos de licença segundo o Artigo 8.1 c) do Acordo*

*Um importador adquire de um fabricante discos fonográficos que contêm obra musical. Segundo as leis do país de importação, o importador, quando revende os discos, deve pagar um royalty de 3% do preço de venda a uma terceira parte, o autor da composição musical, detentor do direito autoral. Nenhuma parte do royalty reverte direta ou indiretamente ao fabricante, nem se lhe transfere como consequência de uma obrigação derivada do contrato de venda. O royalty deve ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar?*

*O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira emitiu a seguinte opinião:*

*O royalty não deve ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar na determinação do valor aduaneiro; o pagamento do royalty não constitui uma condição da venda para exportação das mercadorias importadas, mas decorre de uma obrigação legal do importador de pagar ao possuidor do direito autoral, quando os discos forem vendidos no país de importação.*

Concluindo, os *royalties* pagos pela Recorrente ao exportador em decorrência das vendas no mercado interno não devem ser acrescidos à base de cálculo dos tributos aduaneiros.

Ante o exposto, **DOU PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza

CÓPIA