



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

**Processo n°** 16327.002467/2001-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-001.601 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de agosto de 2012  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II  
**Recorrente** SÃO PAULO ALPARGATAS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 04/08/1997

VALORAÇÃO ADUANEIRA. ROYALTIES RELATIVOS AO DIREITO DE REPRODUZIR AS MERCADORIAS IMPORTADAS NO PAIS DE IMPORTAÇÃO NÃO MODIFICA O VALOR PAGO OU A PAGAR PELAS MERCADORIAS.

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.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. ROYALTIES RELATIVOS AO DIREITO DE UTILIZAR A MARCA REGISTRADA. MERCADORIAS IMPORTADAS ADQUIRIDAS DE FORNECEDOR DISTINTO DO DETENTOR DA MARCA. ROYALTY NÃO MODIFICA O VALOR PAGO OU A PAGAR PELAS MERCADORIAS QUANDO NÃO FOR COMPROVADO QUE OS VALORES PAGOS SERIAM CONDIÇÃO DE VENDA DA MERCADORIA PARA O PAIS IMPORTADOR.

Embora o importador seja obrigado a pagar um royalty para obter o direito de utilizar a marca registrada, essa obrigação decorre de um contrato distinto que não guarda relação com a venda para exportação das mercadorias para o país de importação. As mercadorias importadas são adquiridas de vários fornecedores conforme diferentes contratos e o pagamento do royalty não constitui uma condição da venda dessas mercadorias. O comprador não deve pagar o royalty para adquirir as mercadorias. Portanto, o royalty não deve ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar como um ajuste segundo o Artigo 8.1 c). Para que estes pagamentos sejam incluídos no valor aduaneiro é necessário comprovar que os valores pagos seriam uma condição de venda da mercadoria para o país importador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Helder Massaaki Kanamaru, Winderley Moraes Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

*“Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 14/11/2001, em face do contribuinte em epígrafe, exigindo do contribuinte o recolhimento do Imposto de Importação e do Imposto de Produtos Industrializados acrescidos de juros e multa de mora, formalizado em face dos fatos a seguir descritos.*

*O contribuinte acima qualificado, através das Declarações de Importação relacionadas no corpo do Auto de Infração, submeteu ao despacho aduaneiro de importação artigos de vestuário dentre outros produtos;*

*A atuada possui contrato de licenciamento firmado com os detentores das marcas. o que implica na remessa de royalties ao exterior;*

*Em atenção ao artigo 8º do Acordo de Valorização Aduaneira, promulgado através do Decreto No. 1355/94, na determinação do valor aduaneiro devem ser acrescentado ao valor das mercadorias importadas os royalties ou direitos de licença que o importador deva pagar direta ou indiretamente, na medida em que esses royalties e direitos de licença não estejam efetivamente incluídos no preço;*

*Por ter incorrido na incorreção de não ter procedido a inclusão do valor dos royalties no valor aduaneiro dos produtos importados, a fiscalização apurou a diferença dos impostos incidentes nas importações realizadas ao longo dos anos de 1998 e 1999;*

*Em decorrência, foi lavrado o presente auto de infração, exigindo do contribuinte o recolhimento do Imposto de Importação e do Imposto de Produtos Industrializados acrescidos de juros e multa de mora.*

*Cientificado do auto de infração, pessoalmente, em 20/11/2001 (fls. 279-frente e fls. 0304-frente), o contribuinte, por intermédio de seus advogados e procuradores (Instrumento de Mandato às fls. 412), protocolizou impugnação, tempestivamente na forma do artigo 15 do Decreto 70.235/72, em 19/12/2001, de fls. 310 à 321, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.*

*Na forma do artigo 16 do Decreto 70.235/72 a impugnante alegou resumidamente que:*

*A impugnante tem por objeto social, dentre outras atividades, o comércio de artigos de marcas exclusivas, merecendo destaque o contrato de licenciamento firmado com as empresas Mizuno e Timberland;*

*Pelo contrato de licenciamento as empresas estrangeiras conferiram a impugnante os direitos autorais dos produtos licenciados, abrangendo sua fabricação, distribuição e revenda. A par disso, a impugnante também promove a importação de produtos dessas marcas;*

*Em função deste contrato de licenciamento, a título de licença de uso da marca, a impugnante paga uma remuneração aos detentores dessas marcas no exterior, em razão de qualquer venda efetuada no Brasil, seja por ela fabricado, seja importado;*

*O pagamento dos royalties não estão vinculados à importação dos produtos, mas sim ao direito de comercialização dos produtos no território brasileiro;*

*Em análise a correta aplicação do artigo 8º do Acordo de Valorização Aduaneira, depreende-se que os royalties só serão incluídos no valor aduaneiro das mercadorias importadas caso sejam uma condição imposta pelo exportador para vender as mercadorias ao importador localizado no Brasil;*

*Não serão incluídos no valor aduaneiro das mercadorias importadas os royalties desde que o pagamento destes royalties não sejam uma condição para a venda das mercadorias;*

*O impugnante se reporta a diversas "opiniões consultivas" emanadas do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, anexas à Instrução Normativa SEI: No. 17. de 16/02/1988, que tratam de casos análogos ao aqui em exame, cujas respostas apontam para o mesmo entendimento por ele pleiteado;*

*O Auto de Infração careceu das seguintes informações:*

- *Tabela analítica do SISCOMEX com as declarações de importação objeto da ação fiscal;*
- *Tabela do SISCOMEX com as adições consolidadas e valores dos royalties apresentados pelo contribuinte;*
- *Tabela dos valores dos royalties apresentados pelo contribuinte;*
- *Contrato celebrado entre a impugnante e as licenciadoras.*

*A par disso, a impugnante faz as seguintes indagações:*

- *Como foi obtido o valor tributável no Auto de Infração e sobre o qual incidiram as alíquotas do Imposto de Importação e do Imposto de Produtos Industrializados?*
- *Como a fiscalização imputou o valor dos royalties pagos em cada declaração de importação?*
- *Como verificar se a fiscalização não incluiu na cobrança os valores de royalties devidos pelos produtos fabricados?*
- *Não há como verificar a base de cálculo, o que impossibilita a averiguação do valor tributável;*
- *A fiscalização não indicou quais as cláusulas do contrato de licenciamento levou em consideração para apurar o valor tributável. Da mesma forma não se menciona para que empresas no exterior são devidos os royalties;*
- *Como se explica a inclusão do produto com classificação tarifária NCM 9403.91.00, se a impugnante não paga royalties desses produtos ao exterior?*

*A impugnante indica perito para o auxílio na resposta de quesitos apontados no corpo da impugnação;*

*A impugnante também entende que deveria haver compensação entre os valores exigidos de Imposto de Importação e de Imposto de Produtos Industrializados com os valores de Imposto de Renda já pago por ocasião da remessa de royalties ao exterior.”*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento decidiu pela improcedência da impugnação mantendo integralmente o lançamento. A decisão da DRJ foi assim ementada.

*" ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO*

*Data do fato gerador: 04/08/1997*

*Em atenção ao artigo 8º, item 1, alínea "c" do Acordo de Valorização Aduaneira, promulgado através do Decreto No. 1355/94, na determinação do valor aduaneiro devem ser*

*acrescentado ao valor das mercadorias importadas os royalties ou direitos de licença.*

*A impugnante esclarece que o pagamento dos royalties nunca foi urna condição para a efetivação das importações mas sim consequência da venda das mercadorias.*

*A finalidade precípua das importações realizadas foi a mercancia, substanciada na distribuição, venda, revenda dos produtos importados com a intenção de lucro.*

*"Causas que constituem urna condição da venda", estariam fatos relacionados com a distribuição, venda, revenda, portanto atividades próprias da mercancia.*

*A situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência de fato ocorreu: a entrada da mercadoria no território nacional.*

*O fato do valor do faturamento não ter conhecido não dispensa o pagamento dos impostos.*

*Da maneira com que o contrato de licenciamento foi estipulado, a forma adequada do importador proceder seria no momento do registro da declaração de importação estipular o valor do seu futuramente para poder embutir o valor dos royalties na base de cálculo e uma vez apurado o faturamento, fazer as devidas correções através do procedimento da revisão aduaneira.*

*Lançamento Procedente"*

Cientificada da decisão, a empresa apresentou recurso voluntário, alegando que a nulidade do Auto de infração por dele não constar o método de cálculo e apuração dos tributos lançados, o contrato celebrado entre a impugnante e as licenciadoras. A falta de apresentação de tabela analítica do Siscomex com as declarações de importação objeto da ação fiscal, as adições consolidadas e os valores de royalties apresentados pelo contribuinte e utilizados pela fiscalização para cálculo do lançamento.

Alega a nulidade da decisão da Delegacia de Julgamento, por cerceamento do direito de defesa, em razão do indeferimento do pedido de perícia e por não ter esclarecido o critério de imputação do royalty utilizado no Auto de Infração.

Quanto ao mérito repisa os argumentos já apresentados na impugnação.

É o Relatório.

### **Voto**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 23/11/

2012 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 01/10/2012 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Impresso em 30/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

### **Da discussão sobre a decisão da DRJ e a falta de enfrentamento dos pontos alegados na impugnação.**

Inicialmente, cabe manifestação sobre a alegação apresentada pela Recorrente sobre o acórdão exarado pela autoridade de primeira instância, que segundo alegações do Recurso não teria enfrentado todos os argumentos constantes da impugnação. Nesta matéria não assiste razão a Recorrente. O julgamento realizado em primeira instância foi realizado dentro das normas legais e atendeu todos os requisitos previstos na legislação para o julgamento. A autoridade a quo seguiu os ditames legais e ao enfrentar as alegações tragas na impugnação deixando claro os seus motivos de decidir.

A Recorrente não ficou satisfeita com o julgamento prolatado pela autoridade a quo, e por não ter suas pretensões atendidas, protocolou o Recurso Voluntário. No qual rebate as posições adotadas pela autoridade de primeira instância combatendo as razões de decidir daquela autoridade, portanto, a posição adotada naquele julgamento foi claramente identificada.

Ademais. Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa, todo o procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao lançamento tributário, bem como, o devido processo

### **Da valoração aduaneira e dos royalties**

A teor do relatado, a auditoria promovida nas operações da Recorrente teve por objetivo a formação de convicção quanto à conformidade do valor aduaneiro declarado pelo importador e a inclusão de royalties conforme às regras estabelecidas pelo Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 - Acordo de Valoração Aduaneira (AVA), cuja Ata Final foi aprovada pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de Dezembro de 1994 e promulgada pelo Decreto nº 1.355, de 30 de Dezembro de 1994.

O Acordo de Valoração Aduaneira - AVA promulgado pelo Decreto nº 1.355/94, expressa na Introdução Geral que “A base primeira para a valoração aduaneira, em conformidade com este Acordo, é o “valor de transação”, tal como definido no Artigo 1. O Artigo 1 deve ser considerado em conjunto com o Artigo 8, que estabelece, ajustes ao preço efetivamente pago ou a pagar nos casos em que determinados elementos, considerados como fazendo parte do valor para fins aduaneiros, corram a cargo do comprador, mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas. O Artigo 8 prevê também a inclusão, no valor de transação de certas prestações do comprador a favor do vendedor, sob a forma de bens ou serviços e não sob a forma de dinheiro. Os Artigos 2 a 7 estabelecem métodos para determinar o valor aduaneiro, quando este não puder ser determinado de acordo com as disposições do Artigo 1º”

Dentre os acréscimos previstos no artigo 8 do AVA, está o pagamento de royalties e direitos de licença, conforme pode ser verificado a seguir:

*“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:*

*(a) os seguintes elementos....*

*(b) o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens....*

*(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; “*

A Recorrente foi intimada a informar qual seria a fonte de pagamento dos royalties realizados no período de 1997 e 1998. Em resposta informou que tratava-se de contrato realizado com as empresas sediadas no exterior, para fabricação dos produtos no País e permissão para a importação de produtos com a marca destas empresas.

A apuração do valor aduaneiro obrigatoriamente passa pela aplicação do AVA, de acordo com o art. 75 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009. Também faz parte da base normativa para solução dos problemas aduaneiros as Notas explicativas, Comentários, Opiniões Consultivas, Estudos e Estudos de Caso emanados do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Aduanas (OMA) aprovados, conforme previsto pela Instrução Normativas SRF nº 318, de 4 de abril de 2003.

Diante da complexidade que pode se tornar a valoração aduaneira, o caminho a ser utilizado para sua mensuração, passa por identificar as operações envolvidas, identificando as situações e razões fáticas aplicados ao caso. Em seguida aplicar a legislação pertinente e na dúvida quanto a definição do preço pago ou a pagar pelas mercadorias, aplicar as opiniões consultivas e notas explicativas emitida pelo Comitê de Valoração/OMA.

Conforme apurado pela autoridade lançadora, detalhado no relatório de fiscalização. A Recorrente fabricava os produtos licenciados no país e realizava importações de terceiros que estavam autorizadas pelo detentor das marcas a fabricar as mercadorias. A

Recorrente possui autorização das marcas licenciadas com exclusividade no País. O pagamento das importações era realizado diretamente às empresas exportadoras, empresas distintas daquelas detentoras da marca, não existindo importações diretamente dos licenciadores. Ficou ainda esclarecido nos autos, que os royalties devidos, eram apurados com base em percentual aplicado sobre o total das vendas realizadas pela Recorrente no mercado interno.

Quanto a estas operações temos diversas opiniões consultivas emanadas pelo Comitê de Valoração da OMA. Tendo em vista a importância destas opiniões para solução da lide, transcrevo a seguir as opiniões, que entendo tratem da matéria e servirão de orientação para a posição adotada neste voto.

#### ***" opinião consultiva 4.1***

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

*Quando uma máquina, fabricada segundo um processo patenteado, for vendida para exportação para o país de importação por um preço que não compreende o direito da patente, que o importador, segundo as instruções do vendedor, deva pagar a um terceiro, titular da patente, o royalty deve ser adicionado ao preço pago ou a pagar com base no disposto no Artigo 8.1 c) do Acordo?*

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

*O royalty deve ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar, de conformidade com o disposto no Artigo 8.1 c), posto que o pagamento do royalty pelo comprador está relacionado com as mercadorias objeto de valoração e constitui uma condição de venda dessas mercadorias.*

#### ***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.*

#### ***opinião consultiva 4.3***

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

*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?*

*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.*

#### ***opinião consultiva 4.4***

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

*Um concentrado patenteado é adquirido pelo importador I do fabricante M que também é o detentor da patente; o concentrado importado é simplesmente diluído em água corrente e envasado para consumo antes de ser vendido no país de importação. Além do preço das mercadorias, o adquirente deve pagar ao fabricante M, como condição da venda, um royalty pelo direito de incorporar ou utilizar o concentrado patenteado em produtos destinados à revenda. O montante do royalty é calculado em função do preço de venda dos produtos acabados.*

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

*O royalty é um pagamento relacionado com as mercadorias importadas que o comprador tem que pagar como condição de venda dessas mercadorias e, por conseguinte, deve ser incluído no preço efetivamente pago ou a pagar, de conformidade com o disposto no Artigo 8.1 c). Esta opinião refere-se ao royalty pago pela patente incorporada às mercadorias importadas e não se aplica a situações diferentes.*

#### ***opinião consultiva 4.5***

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

*O fabricante estrangeiro M é proprietário de uma marca registrada protegida no país de importação. O importador I fabrica e vende seis tipos de cosméticos sob a marca registrada de M. I deve pagar a M um royalty que representa 5 % de seu volume de venda anual bruto relativo de cosméticos com a referida marca. Todos os cosméticos são fabricados segundo a fórmula de M, a base de ingredientes obtidos no país de importação, com exceção de um para o qual M vende, normalmente, os ingredientes essenciais. Que tratamento deve ser aplicado ao royalty, tendo em conta os ingredientes importados?*

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

*O royalty deve ser pago a M independentemente de I utilizar os ingredientes de M ou de fornecedores locais; portanto, o royalty não constitui uma condição de venda das*

*mercadorias e, para fins de valoração, não pode ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar, de conformidade com o Artigo 8.1 c).*

#### **opinião consultiva 4.6**

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

*Um importador efetua duas compras distintas de um concentrado do fabricante estrangeiro M, que é proprietário de uma marca registrada sob a qual, ou sem ela, segundo as condições da venda para a importação, o concentrado pode ser vendido após sua diluição. O royalty pela utilização da marca registrada é pago em função das unidades vendidas. O concentrado importado é diluído simplesmente em água comum e envasado para consumo antes da sua venda.*

*Após a primeira compra, o concentrado é diluído e revendido sem a marca registrada e sem que se deva pagar um royalty. No segundo caso, o concentrado, após a sua diluição, é revendido sob a marca registrada, devendo ser pago um royalty, como condição de venda para a importação.*

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

*Posto que as mercadorias da primeira compra são revendidas sem a marca registrada e sem o pagamento de royalty, não procede realizar qualquer adição. No segundo caso, o royalty exigido por M deve ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.*

#### **opinião consultiva 4.7**

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

*Um acordo é concluído entre uma gravadora de discos R e o artista A, ambos estabelecidos no país de exportação X. Em*

*conformidade com esse acordo, A deve receber um pagamento a título de royalty relativamente a cada disco vendido no varejo como remuneração da cessão dos direitos de reprodução, comercialização e distribuição de A em nível internacional. R conclui subseqüentemente um acordo de venda e distribuição com o importador I, mediante o qual se compromete a fornecer-lhe discos que reproduzem uma apresentação do artista A, para revenda no país de importação. Nos termos desse acordo, R renuncia aos direitos de comercialização e distribuição em favor de I, de quem exige, em troca, um pagamento de royalty de 10 % sobre o preço de venda a varejo relativo a cada disco adquirido e importado no país de importação. I paga os 10 % a R.*

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

*O pagamento do royalty constitui uma condição de venda posto que I deve pagar essa quantia como uma consequência do contrato de distribuição e venda concluído com R. A fim de proteger seus interesses comerciais, R não teria vendido seus discos a I se este não tivesse aceito essa cláusula.*

*O pagamento relaciona-se com as mercadorias objeto de valoração, uma vez que é efetuado em razão do direito de comercializar e distribuir as mercadorias importadas em particular e o montante do royalty varia em função do preço de venda efetivo de um determinado disco.*

*O fato de R ser obrigado a pagar, em troca, um royalty a A, em decorrência das vendas mundiais das apresentações deste, não tem qualquer relação com o contrato entre R e I. Este efetua o pagamento diretamente ao vendedor, não sendo do seu interesse o modo como R aloca as suas receitas brutas. O pagamento do royalty de 10 % deve então ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar.*

#### **Opinião consultiva 4.8**

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

*O importador I conclui com o detentor da licença L, estabelecido no país X, um contrato de licença/royalty segundo o qual I aceita pagar a L uma quantia fixa, a título de royalty, relativa a cada par de sapatos, importado para o país de importação, que apresente a marca registrada de L. O titular da licença L fornece*

*trabalhos de arte e de design relacionados com a marca registrada. O importador I conclui outro contrato com o fabricante M do país X para a compra de sapatos que apresentem a marca registrada de L afixada nos sapatos por M, entregando a este os trabalhos de arte e de design fornecidos por L. O fabricante M não está licenciado por L. Este contrato de venda não contém qualquer referência a pagamento de royalty. Não há vinculação entre o fabricante, o importador e o titular da licença..*

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

*O importador é obrigado a pagar um royalty para a obtenção do direito de uso da marca registrada. Esta obrigação resulta de um contrato distinto que não se relaciona com a venda para exportação das mercadorias para o país de importação. As mercadorias são adquiridas de um fornecedor consoante outro contrato e o pagamento do royalty não é uma condição de venda destas mercadorias. Portanto, o pagamento do royalty, neste caso, não deve ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar.*

*A questão de saber se o fornecimento dos trabalhos de arte e de design relacionados com a marca registrada seria qualificado como tributável, segundo as disposições do Artigo 8.1 b), deve ser examinada em separado.*

#### **Opinião consultiva 4.9**

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

*Um acordo é concluído entre o fabricante/titular de uma marca registrada de determinadas preparações para uso veterinário e uma firma de importação. Nos termos desse contrato, o fabricante concede ao importador o direito exclusivo de fabricar, utilizar e vender no país de importação as "preparações licenciadas". Essas preparações licenciadas, que contêm cortisona importada na forma adequada para uso veterinário, são fabricadas a partir de cortisona a granel fornecida ao importador pelo fabricante ou em nome deste. A cortisona é um agente anti-inflamatório comum não patenteado, disponível a partir de diferentes fabricantes e um dos principais ingredientes das preparações licenciadas.*

*O fabricante concede também ao importador uma licença que a este confere o direito exclusivo de explorar a marca registrada relativamente à fabricação e venda das preparações licenciadas no país de importação.*

*Nos termos das disposições financeiras do contrato, o importador deve pagar ao fabricante um royalty da ordem de 8 % sobre as primeiras 2 milhões de unidades monetárias (u.m.) de vendas líquidas das preparações licenciadas realizadas em um ano civil, e 9 % sobre as subseqüentes 2 milhões de unidades monetárias de vendas líquidas das preparações licenciadas no mesmo ano civil. Prevê-se, igualmente, um royalty mínimo de 100.000 u.m. por ano. Em diversas circunstâncias especificadas no contrato, ambas as partes podem converter os direitos exclusivos do importador em não exclusivos, cujo royalty mínimo seria reduzido em 25 % ou , em alguns casos, em 50 %. Os royalties calculados em função do volume de vendas podem ser igualmente reduzidos sob determinadas condições.*

*Enfim, os royalties baseados nas vendas das preparações licenciadas devem ser pagos dentro dos 60 dias subseqüentes ao término de cada trimestre do ano civil.*

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

*O royalty remunera o direito de fabricar as preparações licenciadas que contenham o produto importado e, eventualmente, o direito de utilizar a marca registrada da preparação licenciada. O produto importado é um agente anti-inflamatório comum não patenteado. A utilização da marca registrada, portanto, não está vinculada às mercadorias objeto de valoração. O pagamento do royalty não constitui uma condição da venda para exportação das mercadorias importadas, porém uma condição para fabricar e vender as preparações licenciadas no país de importação. Em consequência, não há que acrescer esse pagamento ao preço efetivamente pago ou a pagar.*

#### **Opinião consultiva 4.10**

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

*Um importador estabelecido no país P adquire artigos de vestuário do fabricante M estabelecido no país X. M é também titular de uma marca registrada relacionada a determinados personagens de histórias em quadrinhos. De acordo com as disposições do contrato de licença concluído entre I e M, este produzirá os artigos de vestuário unicamente para I e afixará os personagens de histórias em quadrinhos e a marca registrada antes da importação e I revenderá esses artigos no país P. Em troca disso, I aceita pagar a M, além do preço das vestimentas, um direito de licença calculado mediante a aplicação de um percentual sobre o preço de venda líquido das vestimentas em que forem apostos os personagens de histórias em quadrinhos e a marca registrada.*

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

*O pagamento do direito de licença para a revenda dos artigos de vestuário importados, que contenham material objeto de marca registrada, constitui uma condição da venda e guarda relação com as mercadorias importadas. As mercadorias importadas não podem ser vendidas, nem revendidas sem os personagens de histórias em quadrinhos e a marca registrada. Portanto, esse pagamento deve ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar.*

#### **Opinião consultiva 4.11**

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

*O fabricante M de vestimentas esportivas e o importador I são ambos vinculados à matriz C, que possui os direitos de uma marca registrada afixada nessas vestimentas. O contrato de venda entre M e I não prevê o pagamento de royalty. Entretanto, I é obrigado a pagar um royalty a C, em virtude de um acordo distinto com este celebrado, para a obtenção do direito de uso da marca registrada afixada nas vestimentas que I adquiriu de M. O pagamento do royalty constitui uma condição de venda e está relacionado com os artigos de vestuário esportivos importados?*

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

*O contrato de venda entre M e I, cobrindo as mercadorias objeto da marca registrada, não contém cláusula que imponha expressamente o pagamento de um royalty. Entretanto, o pagamento em questão é uma condição de venda, uma vez que I é obrigado a pagar o royalty à matriz em razão da compra das mercadorias. I não está autorizado a utilizar a marca registrada sem o pagamento do royalty. A inexistência de contrato escrito com a matriz não anula a obrigação que I tem de efetuar o pagamento por ela exigido. Pelas razões expostas, o pagamento pelo direito de uso da marca refere-se às mercadorias objeto de valoração e a quantia correspondente deve ser acrescida ao preço efetivamente pago ou a pagar*

#### **Opinião consultiva 4.12**

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

*O importador I e o vendedor S firmam um contrato de venda que prevê o fornecimento de um equipamento para moagem. Esse equipamento deve ser incorporado a uma cadeia contínua de barras de cobre existente no país de importação. O equipamento de moagem incorpora uma tecnologia que envolve um processo patenteado que deve desempenhar. Além do preço do equipamento, o importador deve pagar 15 milhões de unidades monetárias, a título de direito de licença, correspondente ao uso do processo patenteado. O importador efetua os pagamentos relativos ao equipamento e ao direito de licença para o vendedor S, que remete a totalidade deste ao seu titular.*

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

*O direito de licença refere-se a uma tecnologia incorporada ao equipamento de moagem para permitir o desempenho do processo patenteado. O equipamento de moagem foi adquirido especificamente para executar o processo de produção patenteado. Assim, dado que o processo, em razão do qual é pago o direito de licença de 15 milhões de unidades monetárias, guarda relação com as mercadorias objeto de valoração e constitui uma condição da venda, deve o mesmo ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar pelo equipamento de moagem importado.*

#### **Opinião consultiva 4.13**



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

*O importador I adquire sacolas esportivas do fabricante estrangeiro M, assim como de outros fornecedores. O importador I, o fabricante M e os outros fornecedores não são vinculados.*

*Por outro lado, o importador I é vinculado à firma C que detém o direito de uma marca registrada. Segundo os termos de um contrato entre I e C, este transfere àquele o direito de uso da marca registrada contra um pagamento a título de royalty.*

*O importador I fornece ao fabricante M e aos outros fornecedores etiquetas que contêm a marca registrada e são afixadas nas sacolas esportivas antes da importação.*

*O royalty guarda relação com as mercadorias objeto de valoração? O pagamento efetuado por I a C deve ser considerado como uma condição da venda entre M e I e entre I e os outros fornecedores?*

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

*Embora o importador seja obrigado a pagar um royalty para obter o direito de utilizar a marca registrada, essa obrigação decorre de um contrato distinto que não guarda relação com a venda para exportação das mercadorias para o país de importação. As mercadorias importadas são adquiridas de vários fornecedores conforme diferentes contratos e o pagamento do royalty não constitui uma condição da venda dessas mercadorias. O comprador não deve pagar o royalty para adquirir as mercadorias. Portanto, o royalty não deve ser acrescido ao preço efetivamente pago ou a pagar como um ajuste segundo o Artigo 8.1 c).*

*A questão de saber se o fornecimento das etiquetas contendo a marca registrada é tributável ou não, nos termos do Artigo 8.1 b), deve ser examinada separadamente."*

Conforme apurado nos autos, temos dois conjuntos de operações distintas, que originaram os royalties pagos pela Recorrente. O primeiro conjunto é referente à fabricação e venda no mercado interno de produtos licenciados. Tratando sobre esta matéria, a nota 1 do parágrafo 1(c), do artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira, deixa claro que os valores pagos, relativos ao direito de reproduzir as mercadorias importadas no país de importação, não serão acrescidos ao valor aduaneiro.

*“Nota do 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. ”*

A nota 1 ao parágrafo 1(c) amolda-se perfeitamente a situação em que os royalties referentes aos produtos fabricados e vendidos no mercado interno não são incluídos no valor aduaneiro.

O segundo grupo de operações são as importações realizadas pela Recorrente de outros fabricantes autorizados pela empresa detentora das marcas. Nos termos das informações constantes do contrato de licença, nestes casos não existe pagamento de royalties para as empresas exportadoras, estes seriam devidos a empresa detentora da marca, quando da venda a varejo das mercadorias no mercado interno.

Tratando da matéria temos a opinião consultiva 4.13, que trata de operação bastante semelhante a descrita para as operações da Recorrente, determinando que nestes casos o valor dos royalties não será incluído no valor aduaneiro.

Entendo que a opinião consultiva é àquela que mais se adéqua ao caso em estudo, sendo assim, as operações de importação realizadas pela Recorrente com terceiros não sofrem a inclusão dos royalties pagos a detentora das marcas. Confirmando esta posição temos a nota 2 ao parágrafo 1(c), que determina que 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.

A aplicação da opinião consultiva, seria afastada se fosse comprovado nos autos que os valores pagos seriam condição de venda. Nestas operações não se vislumbra nos contratos de licença trazidos aos autos a vinculação de royalties como condição da venda das

mercadorias importadas. Os contratos tratam de direito de reprodução e licença da marca, permitindo que a Recorrente seja um fabricantes e distribuidor dos produtos licenciados no Brasil.

O relatório fiscal constante do auto de infração (fl. 280), detalha a inclusão dos royalties no valor aduaneiro da mercadoria, considerando que tais valores seriam uma condição de venda e informa que estas conclusões foram obtidas dos contratos, entretanto, não aponta em quais contratos estariam incluídas a condição de venda, tampouco informa os fatos e demonstra como foram obtidas tais conclusões.

O auto de infração, exige que sejam demonstrados os fatos motivadores do lançamento, apontando as provas e os valores apurados. O relatório fiscal, constante do auto de infração, não informa em quais contratos estaria comprovado que o preço pago de royalties seria uma condição de venda. O simples fato de existir pagamento de royalties pela Recorrente, não implica obrigatoriamente em considerar estes pagamentos como condição de venda, conforme dito alhures, caberia a Fiscalização demonstrar este fato e apontar detalhadamente os valores que atendem estes requisitos para serem incluídos no valor aduaneiro.

Também não foi possível identificar nos autos de onde foram retirados os valores utilizado no lançamento, pois, apesar de o relatório fiscal informar que a origem foram as planilhas em anexo, os valores informados nestas planilhas não correspondem aos valores lançados no Auto de Infração, tornando impossível determinar quais seriam os supostos valores pagos como condição de venda e quais deveriam ser incluídos no valor aduaneiro das mercadorias

Portanto, analisando as operações realizadas pela Recorrente com base nos contratos de licença trazidos aos autos, entendo que não foi comprovado que os valores de royalties pagos a terceiros fabricantes das mercadorias seria uma condição de venda, sendo assim aplicável ao caso a Solução de Consulta 4.13.

Diante do exposto voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Winderley Morais Pereira