
CONCLUSÃO

O presente trabalho iniciou com uma contextualização sobre a importância da harmonização do entendimento tributário internacional frente aos desafios decorrentes dos novos cenários de comércio e economia mundiais.

Na sequência, foi apresentado o tema de pesquisa, dentro do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio, conhecido com o Acordo de Valoração Aduaneira da Organização Mundial do Comércio. O trabalho avança para analisar se os atos emanados do CTVA da OMA, cuja última versão internalizada no Brasil se deu no ano de 2003 por meio da Instrução Normativa SRF nº 318/2003, têm influenciado a tomada de decisão nos julgamentos efetuados pela instância tributária administrativa — que, no caso brasileiro, é o CARF —, bem como analisa se julgados do CARF relativos a assuntos objeto de atos do CTVA da OMA emanados após 2003 — e que, portanto, ainda não são amplamente conhecidos no Brasil — seguiram a mesma linha argumentativa da “jurisprudência mundial” representada pelos referidos atos da CTVA, ou se a internalização desses atos da OMA poderia alterar o resultado de tais decisões do CARF, particularmente em relação à questão da inclusão ou não do pagamento de *royalties* no cálculo do valor aduaneiro em situações em que o pagamento não é feito ao exportador.

Após apresentar a sistemática de trabalho do CTVA da OMA e sua legislação de origem, foram expostos os principais aspectos envolvendo o recorte proposto no vasto tema de valoração aduaneira, em relação à questão escolhida a ser analisada: *royalties* e direitos de licença — aplicação do artigo 8º, 1, “c”, do AVA nos autos de infração de imposto de importação. Nesse contexto, foi mostrado no trabalho o extenso rol de atos emanados do CTVA da OMA, divididos em: i) até 2003, os quais foram internalizados no Brasil por meio da Instrução Normativa SRF nº 318/2003, e ii) após 2003, que ainda não estão presentes em legislação nacional por meio de publicação. Dentre esses atos ainda não internalizados no Brasil, por possuírem relação direta com o tema dos *royalties* e dos direitos de licença, dois foram selecionados e devidamente explicados — o Comentário 25.1 e a Opinião Consultiva 4.15 — para que fossem utilizados na análise comparativa de acórdãos do CARF.

Adentrando no estudo dos acórdãos proferidos pelo CARF selecionados para análise, verificou-se que a utilização dos atos emanados do CTVA de fato serviram sim como ferramenta na interpretação e na aplicação das regras de valoração aduaneira, na medida em que são expressamente citados nas alegações tanto da Fazenda Nacional como dos contribuintes, expostas ao longo do processo administrativo fiscal, bem como também são expressamente referenciadas na fundamentação dos próprios acórdãos do CARF.

Assim, é inegável o papel dos atos emanados do CTVA na formação dialógica das decisões proferidas pelo CARF.

Todavia, de um modo geral, nesse processo de formação do convencimento exposto nas decisões proferidas pelo CARF apenas são considerados os atos do CTVA internalizados no país até 2003.

Assim, as interpretações mais atualizadas do CTVA, emitidas após 2003, e que poderiam ser de grande valia como subsídio e apoio técnico para as decisões do CARF, não têm sido consideradas.

Dentre os casos analisados no presente estudo, somente no caso Nike foi aplicada interpretação que guarda relação com os atos que serviram como parâmetro de pesquisa (Comentário 25.1 e Opinião Consultiva 4.15), o que demonstra a afinidade do julgador com as ideias debatidas e decididas no âmbito da OMA, ainda que, à época do julgamento pelo CARF, não tivesse sido divulgado no Brasil o Comentário 25.1 e também ainda não houvesse sido aprovada pelo CTVA da OMA a Opinião Consultiva 4.15.

Em relação aos demais acórdãos selecionados para análise, verifica-se que os atos mais recentes emanados do CTVA foram desconsiderados. Por outro

lado, se tanto o julgador como a empresa conhecessem as novas teses, poderia haver outra visão do modelo de negócio, diferente da linha condutora que foi utilizada para decidir os casos. Conclui-se, portanto, que, se os atos emanados do CTVA da OMA após 2003 fossem divulgados e internalizados no Brasil, como foram os demais atos até 2003, o país teria a possibilidade de uniformizar seu entendimento jurisprudencial administrativo com o restante dos tribunais administrativos aduaneiros do mundo e, com isso, estaria em sintonia com a OMC quando dos objetivos propostos para a criação do CTVA da OMA e até mesmo com outros organismos internacionais, a exemplo da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), responsável pela condução do plano de ação BEPS, no quesito fomento da cooperação internacional. Isso permitiria, ainda, a elevação dos padrões de governança fiscal internacional.

