

Mecanismos de Controle do Valor das Importações no Direito Brasileiro

José Luis Ribeiro Brazuna

Advogado em São Paulo.

I. Introdução e Objetivo do Estudo

O comércio internacional e a intervenção do Estado na economia já passaram por diferentes fases, do mercantilismo ao pós-liberalismo¹, tendo havido um recrudescimento do protecionismo na primeira metade do século XX, chegando finalmente a experimentar, nas últimas duas décadas, o fenômeno da globalização.

Ao longo dessa evolução histórica, verifica-se que o fluxo de importações para um determinado país e, principalmente, os valores praticados pelos agentes econômicos dessas operações, podem causar reflexos dos mais variados, tanto sob o ponto de vista jurídico-econômico, como também sob o ponto de vista jurídico-tributário.

O objetivo do presente trabalho é traçar um panorama geral dos mecanismos existentes no ordenamento jurídico brasileiro, para o controle dos valores praticados nas operações de importação feitas pelos agentes econômicos nacionais com fornecedores de bens no exterior.

Com esse intuito, examinaremos os institutos das medidas de salvaguarda, das medidas compensatórias, dos direitos *antidumping*, da valoração aduaneira e, finalmente, dos preços de transferência, cabendo desde logo alertar para a separação desses institutos em dois grupos distintos.

O primeiro, reunindo as medidas de salvaguarda, medidas compensatórias e os direitos *antidumping*, será designado por “mecanismos de controle econômico”, tendo em vista a característica comum dessas três figuras no sentido de objetivarem a proteção do equilíbrio econômico nacional, contra práticas abusivas cometidas pelos agentes exportadores ou pelos governos de seus respectivos países, ou simplesmente em proteção a setores produtivos brasileiros.

O segundo grupo, designado didaticamente por “mecanismos de controle tributário”, reunirá os temas da valoração aduaneira e dos preços de transferência, por se tratar de matérias diretamente ligadas, no que diz respeito às importações, à adequada quantificação do imposto de importação, à apuração do imposto de renda devido pelos importadores e ao controle da transferência de lucros para o exterior, não obstante também tenham esses institutos efeitos de controle econômico dos preços praticados no comércio internacional.

II. Mecanismos de Controle Econômico

Na prática do comércio internacional, os agentes econômicos podem adotar estratégias comerciais mais agressivas, objetivando desde a simples conquista de mercados em países estrangeiros, até a destruição de concorrentes nesses mercados.

¹ Conforme relato de Adilson Rodrigues Pires, em sua tese de doutoramento *As Práticas de Comércio em Mercados Desenvolvidos*, 1999, acervo pessoal, pp. 14-21.

Podem fazê-lo por conta própria, ou seja, com seus próprios recursos e poder econômico, ou muitas vezes com o estímulo governamental de seus países de origem, via subsídios.

Por outro lado, do ponto de vista do mercado importador, poderá haver desequilíbrios na balança comercial de tais ordens que, em face de um inesperado aumento de importações, os produtos estrangeiros acabem prejudicando o desenvolvimento de determinados setores da produção nacional, ainda que nem os exportadores, nem os seus respectivos governos, estejam adotando qualquer tipo de redução proposital dos preços dos produtos vendidos ao exterior.

É nesse cenário de variadas situações que, no ordenamento jurídico brasileiro, encontramos as medidas de salvaguarda, as medidas compensatórias e os direitos *antidumping*, como instrumentos de controle do valor das importações, decorrentes dos acordos internacionais celebrados pelo Brasil, bem como do exercício do poder estatal de regular o comércio exterior², reprimir o abuso do poder econômico³ e regular a atividade econômica⁴, perseguindo a livre-concorrência⁵ e o desenvolvimento nacional⁶.

Calliari, Berenholc e Rezek⁷ também agrupam os três institutos, sob a alcinha de “medidas de defesa comercial”, igualmente ao que é feito por José Roberto Pernomian Rodrigues⁸, dizendo o seguinte:

“Medidas *antidumping*, medidas compensatórias e medidas de salvaguarda constituem o conjunto de mecanismos jurídicos que um Estado pode utilizar para proteger suas indústrias dos danos causados por práticas desleais de comércio ou pelo crescimento imprevisto de importações. Tais medidas são denominadas medidas de defesa comercial.”

Esses instrumentos foram regulamentados, em âmbito mundial: *i*) medidas de salvaguarda - no art. XIX do Gatt 1994, e no Acordo sobre as Medidas de Salvaguardas; *ii*) medidas compensatórias - no art. VI do Gatt 1994, e no Acordo sobre Subsídios e Medidas Compensatórias; e *iii*) direitos *antidumping* - no art. VI do Gatt 1994, e no Acordo sobre a Aplicação do Artigo VI do Gatt 1994.

Internamente, os mecanismos de controle econômico estão submetidos aos seguintes diplomas: *i*) medidas de salvaguarda - Decreto nº 1.488, de 11 de maio de 1995; *ii*) medidas compensatórias - Lei nº 9.019, de 30 de março de 1995, e Decreto nº 1.751, de 19 de dezembro de 1995; e *iii*) direitos *antidumping* - Lei nº 9.019/95 e Decreto nº 1.602, de 23 de agosto de 1995.

II.1. Medidas de salvaguarda

Pernomian Rodrigues, em sua tese de doutoramento, é categórico em afirmar que as medidas de salvaguarda têm caráter econômico⁹, sendo um instrumento de

² Art. 22, inc. VIII, da Constituição Federal de 1988.

³ Art. 173, § 4º, CF/88.

⁴ Art. 174, *caput*, CF/88.

⁵ Art. 170, inc. IV, CF/88.

⁶ Art. 3º, inc. II, CF/88.

⁷ Marcelo Procópio Calliari, Mauro Berenholc e Francisco José de Castro Resek, “Práticas Desleais no Comércio Internacional - Defesa Comercial”, *Direito do Comércio Internacional: Aspectos Fundamentais*, coordenador Antonio Carlos Rodrigues do Amaral, São Paulo: Aduaneiras, 2004.

⁸ *O Dumping como Forma de Expressão do Abuso do Poder Econômico: Caracterização e Conseqüências*, São Paulo: Faculdade de Direito da USP, 1999, p. 293.

⁹ Ob. cit., p. 282.

proteção da indústria nacional de um país, contra alguma espécie de crescimento previsto das importações.

Essa ameaça à economia do país importador, segundo o mesmo autor, pode dizer respeito “a recursos econômicos ou tecnológicos superiores, disponíveis no país exportador, que permitem a produção de bens exportáveis em condições privilegiadas, afetando os interesses econômicos, ligados sobretudo à produção, no país importador”¹⁰.

Segundo o respectivo Acordo, as medidas de salvaguarda podem ser adotadas tanto quando se está diante de um *aumento absoluto* das importações, quando a situação é de *aumento relativo*, ou seja, quando há uma retração do respectivo setor produtivo nacional, passando as importações a causarem (ainda que não aumentem) uma lesão ou ameaça de lesão à economia nacional¹¹. No mesmo sentido estabelece o art. 1º, *caput*, do Decreto nº 1.488/95.

Pelo que se pode verificar, a partir dessa descrição, as medidas de salvaguarda não tratam diretamente do controle do *valor* das importações, tema esse que dá título ao presente trabalho, guardando direta relação com o *volume* das importações de um determinado produto. Ainda assim, não convém excluir esta figura do grupo dos “mecanismos de controle econômico” ora analisados, não só por causa da importância das medidas de salvaguarda na atualidade do comércio internacional, mas especialmente em razão da utilidade didática de proceder-se à sua análise em conjunto e comparativamente com as demais figuras a serem investigadas ao longo desta exposição.

Pois bem. Para que as medidas de salvaguarda sejam aplicadas, é necessário que o aumento das importações (absoluto ou relativo) provoque um “prejuízo grave” (entendido como “degradação geral considerável da situação de um ramo de produção nacional”) ou uma “ameaça de prejuízo grave” (ameaça que deve basear-se em fatos, e não unicamente em alegações, conjecturas ou possibilidades remotas), à indústria doméstica de bens similares ou diretamente concorrentes.

Em cumprimento ao art. 3º do Acordo, as medidas de salvaguarda estão sujeitas a processo de investigação prévia, conduzido no direito brasileiro pela Secretaria de Comércio Exterior (Secex), pertencente ao atual Ministério do Desenvolvimento, da Indústria e do Comércio (MDIC), por iniciativa da própria Secex, de outros órgãos e entidades interessadas do Governo Federal ou por empresas ou associações representativas de empresas que produzam o bem objeto da solicitação.

É preciso, por meio desse processo, que se demonstre, além do aumento das importações e do prejuízo (ou ameaça de prejuízo) à indústria nacional, a existência de *nexo causal* entre uma coisa e outra.

Em casos excepcionais, em que a demora do processo de investigação possa causar prejuízo grave de difícil reparação, o Decreto nº 1.488/95 autoriza que sejam aplicadas medidas de salvaguarda provisórias, de duração máxima de duzentos dias, consistentes na cobrança de uma alíquota *ad valorem*, de uma alíquota específica ou da combinação de ambas, sobre o valor das importações do produto.

¹⁰ *Ibidem*, p. 283.

¹¹ Classificação feita pela própria Organização Mundial do Comércio (OMC), na página virtual http://www.wto.org/spanish/thewto_s/whatis_s/tif_s/agrm8_s.htm (acesso em 19 de junho de 2005).

As medidas de salvaguarda definitivas, aplicadas após a investigação da Secex, poderão consistir na aplicação dos mesmos tipos de alíquotas, sobre o valor das importações, ou então em restrições quantitativas à importação do produto (quotas), que não poderão reduzir o volume das importações abaixo da média dos últimos três anos, salvo se houver uma justificativa clara de que é necessária redução mais severa ainda.

Ao contrário do que ocorre nos casos das medidas compensatórias e dos direitos *antidumping*, como veremos oportunamente, as medidas de salvaguarda pressupõem uma prática comercial leal e devem ser aplicadas a todas as importações de determinado produto, independentemente de sua nacionalidade, em decorrência do princípio da não-discriminação que rege o Gatt (art. 2º, item 2, do Acordo sobre as Medidas de Salvaguarda).

Apesar dessa regra geral, a própria Organização Mundial do Comércio (OMC) admite a aplicação excepcional das medidas de salvaguarda a importações de um país específico, normalmente quando as importações dele provenientes é que tenham aumentado com uma rapidez desproporcional¹².

Internamente, tendo-se incorporado essa regra ao Decreto nº 1.488/95, há autorização para que, no caso de imposição de quotas às importações, essas restrições tomem por base critérios distintos da participação de cada um dos países fornecedores no total de importações do produto, desde que seja apresentada consulta ao Comitê de Salvaguardas da OMC, demonstrando-se que as importações de determinados países aumentaram proporcionalmente mais do que as de outros.

O período de aplicação das medidas de salvaguarda deve se restringir apenas ao tempo necessário à prevenção ou à reparação do prejuízo grave causado, podendo-se observar a medida durante o prazo máximo de dez anos, por se tratar o Brasil de país em desenvolvimento, para os efeitos da aplicação do Acordo.

De acordo com o art. 4º, § 3º, do Decreto nº 1.488/95, as medidas de salvaguarda consistentes em alíquotas sobre os valores das importações serão cobradas independentemente de qualquer obrigação de natureza tributária. Além disso, as receitas delas decorrentes não precisam integrar o orçamento da União, sendo classificadas, de acordo com a sistemática da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, como “entradas compensatórias”.

Em nosso entendimento, além de não poderem ser cobradas conjuntamente com tributos e não integrarem as chamadas receitas correntes da União, as medidas de salvaguarda não têm natureza de tributo, pelo simples fato de não haver previsão constitucional para a sua cobrança como tal.

No que diz respeito à definição legal de tributo, prevista no art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), poderia haver dúvidas quanto ao enquadramento ou não das medidas de salvaguarda, haja vista que, assim como descrito no mencionado dispositivo legal, as medidas cobradas por meio de alíquotas são prestações pecuniárias compulsórias, que não constituem sanção de ato ilícito.

Porém, a sua cobrança não se dá por atividade administrativa vinculada, como determina o CTN, cabendo o exercício de juízo de discricionariedade por parte da Secex quanto à sua aplicação.

¹² Vide página virtual http://www.wto.org/spanish/thewto_s/whatis_s/tif_s/agrm8_s.htm (acesso em 19 de junho de 2005).

É de se reparar, outrossim, que ao contrário do que exigido pelo art. 3º, as medidas de salvaguarda não se encontram plenamente regradas por meio de lei (lei em sentido estrito), não havendo qualquer tipo de determinação prévia, por parte do legislador, a respeito do valor das alíquotas aplicáveis a cada tipo de produto, sendo esta uma decisão a ser tomada pela Secex, na proporção do que se fizer necessário para prevenir a ameaça de prejuízo ou reparar o prejuízo grave à economia nacional.

Diante desse cenário, e considerada também a aplicação de medidas de salvaguarda por meio de quotas de importação, a nós parece claro que sua natureza jurídica é a de medida administrativa (de direito interno e de direito público internacional) de regulação da atividade econômica, aplicável pela União no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 174, *caput*, da CF/88, e em consonância com as regras de direito econômico internacional às quais o país aderiu.

II.2. Medidas compensatórias

Em linhas gerais, as medidas compensatórias são aplicadas nas hipóteses de importações beneficiadas por *subsídios*, concedidos no país exportador, à fabricação, à produção, à exportação ou ao transporte de mercadorias que acabem por causar dano à indústria nacional do país importador.

Por subsídios, em linhas gerais, pode-se entender todo e qualquer tipo de contribuição financeira concedida pelo governo do país exportador, por órgão governamental ou por órgão privado desempenhando funções tipicamente governamentais, que beneficie um determinado produto a ser vendido em mercado estrangeiro. A definição detalhada de subsídios pode ser encontrada no art. 4º do Decreto nº 1.751/95.

Luís Eduardo Schoueri chama nossa atenção para o fato de que normas tributárias também podem caracterizar subsídios. Com efeito: "... se a norma tributária trazer uma vantagem, e se for constatado que esta é específica a uma empresa ou indústria, ou a um grupo de indústrias, fica caracterizado um subsídio"¹³.

Para que um subsídio possa gerar a aplicação de medidas compensatórias, deve-se observar se ele atende ou não ao requisito da especificidade, ou seja, deve-se verificar se o subsídio é dirigido a uma empresa ou a um grupo determinado de empresas, tanto sob o ponto de vista legal, quanto sob o ponto de vista prático.

Ainda que o acesso ao subsídio não seja explicitamente restrito a uma empresa ou a determinado grupo de empresas, ele também será considerado um subsídio específico quando se limitar a empresas estabelecidas em determinadas regiões geográficas do país exportador, ou mesmo quando houver outros motivos que levem a crer que o acesso ao subsídio é limitado na prática, tais como: uso de um programa de subsídio por número limitado de empresas; uso predominante de um programa de subsídios por determinadas empresas; concessão de parcela desproporcionalmente grande dos subsídios apenas a determinadas empresas; e o modo pelo qual a autoridade outorgante exerça seu poder discricionário na decisão de conceder um subsídio.

¹³ "Tributação e Cooperação Internacional", *Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT* n° 1, ano 1, Belo Horizonte: Fórum, jan.-fev. 2003, p. 42.

Finalmente, para que o subsídio possa gerar a aplicação de medidas compensatórias pelo país importador ou mesmo a intervenção da OMC, é necessário que o seu montante represente mais do que 1% (um por cento) do valor do produto importado.

De acordo com o Acordo sobre Subsídios e Medidas Compensatórias, há três tipos de subsídios, submetidos a diferentes tratamentos, a saber:

Subsídios proibidos: são os benefícios concedidos em razão de desempenho de exportação ou do uso de insumos nacionais, ao invés de estrangeiros, na fabricação do produto a ser exportado.

Para tais subsídios, além da aplicação de medidas compensatórias pelo Governo brasileiro, deve-se proceder a uma tentativa de composição entre os países envolvidos, no âmbito da OMC, ou, na hipótese de tal medida mostrar-se infrutífera, o subsídio pode ser impugnado por meio do procedimento de solução de controvérsias, o qual deverá seguir um rito acelerado, podendo resultar na determinação de supressão imediata do subsídio ou na autorização para o país reclamante adotar retaliações comerciais.

Subsídios acionáveis: necessariamente específicos, os subsídios acionáveis devem provocar dano à indústria doméstica de produtos similares ou ameaça de dano (inclusive, o retardamento sensível na implantação de tal indústria no país importador dos produtos beneficiados com os subsídios), o que deverá levar em conta fatores e índices econômicos pertinentes, inclusive queda real e potencial da produção, das vendas, da participação no mercado, dos lucros, da produtividade, do retorno dos investimentos ou da ocupação da capacidade instalada, efeitos negativos reais e potenciais sobre o fluxo de caixa, estoques, emprego, salários, crescimento e capacidade de captar recursos ou investimentos, entre outros.

Para que medidas compensatórias sejam aplicadas a esses subsídios, é necessária a demonstração denexo causal entre as importações do produto subsidiado e o dano à indústria nacional, o que deve ser objetivo de investigações também pela Secex, em procedimento que garanta ampla possibilidade de defesa às partes e aos governos interessados.

O valor do subsídio acionável deve ser calculado por unidade do produto subsidiado exportado para o Brasil, garantida a dedução de gastos incorridos para se fazer jus ao subsídio e tributos que tenham incidido sobre a exportação do produto para o Brasil, com o objetivo específico de neutralizar o subsídio. Poderá também ser calculado por meio de rateios, quando se tratar de subsídio que não seja concedido em função das quantidades do produto fabricado, produzido, exportado ou transportado, ou quando for um subsídio concedido para a aquisição de ativos fixos.

No âmbito da OMC, os subsídios acionáveis também devem ser inicialmente objeto de tentativas de ajustes entre os países envolvidos. Inexistindo composição, poderá ser iniciado procedimento de solução de controvérsia, o qual resultará igualmente em recomendação para a suspensão imediata do subsídio ou autorização, ao país reclamante, para a adoção de retaliações.

Subsídios não acionáveis: são todos os subsídios que não forem específicos ou que não se enquadrarem propriamente na definição de subsídio, além de outras hipóteses específicas previstas nos arts. 11 a 13 do Decreto nº 1.751/95.

Mesmo no caso dos subsídios não acionáveis é possível, no âmbito da OMC, que um país que se considere prejudicado pelos incentivos concedidos ao produ-

tor estrangeiro acione o Comitê de Subsídios e Medidas Compensatórias, para que se chegue a uma solução mutuamente aceitável. Na hipótese de isso não ocorrer, o Comitê recomendará modificações no subsídio concedido pelo país exportador que, se não implementadas, autorizarão o país prejudicado a adotar medidas cabíveis para neutralizar os efeitos danosos provocados à sua indústria.

Antes da regulamentação das regras pertinentes à aplicação das medidas compensatórias, o Brasil lidava de maneira exclusivamente unilateral com as hipóteses de subsídios, havendo previsão legal expressa para o aumento das alíquotas do imposto de importação, sempre que um país concedesse subsídios às suas exportações¹⁴.

Com a celebração do Acordo sobre Subsídios e Medidas Compensatórias, e a adesão do Brasil, a aplicação das chamadas medidas compensatórias passou a submeter-se, como já referido, a procedimento investigatório específico, conduzido no âmbito da Secex.

Com amplo respaldo no Acordo, o Decreto n° 1.751/95 prevê a possibilidade de aplicação de medidas compensatórias provisórias, pelo período máximo de quatro meses, as quais serão objetos de depósito em dinheiro ou fiança bancária, a ser prestada pelo importador por ocasião do desembaraço aduaneiro dos bens importados.

A aplicação das medidas compensatórias definitivas, designadas por “direito compensatório” no art. 55 do mencionado Decreto, será feita mediante a aplicação de alíquotas *ad valorem* ou específicas, fixas ou variáveis, ou pela combinação de ambas, em valor necessário ao fim de neutralizar o dano causado pelo subsídio acionável à indústria nacional.

A legislação em vigor é bastante clara ao estabelecer que, no caso de alíquotas *ad valorem*, as medidas compensatórias serão calculadas sobre o valor aduaneiro da mercadoria, com a cláusula CIF, apurado nos termos da legislação pertinente. No caso da aplicação de alíquota específica, o seu valor será fixado em dólares norte-americanos e convertido em moeda nacional.

Apesar de estarem submetidas à cobrança por parte da Secretaria da Receita Federal, o art. 58 do Decreto n° 1.751/95 estabelece que as medidas compensatórias serão cobradas independentemente das obrigações de natureza tributária decorrentes da importação.

Isto nos remete, então, à questão da identificação da natureza jurídica desse segundo mecanismo de controle econômico das importações.

Ao que nos parece, as medidas compensatórias têm natureza de sanção de direito público internacional, destinadas à defesa da economia nacional e objetivando a punição de comportamento condenável, de acordo com as regras da OMC, por parte do Governo no país exportador, punição essa que recai sobre o agente econômico que procedeu à exportação subsidiada.

Não têm natureza de tributo, basicamente, pelas mesmas razões expostas a respeito das medidas de salvaguarda, e pelo fato adicional de que, nos termos do art. 3° do CTN, tributo não pode configurar sanção por ato ilícito, que é o que ocorre no caso das medidas compensatórias.

¹⁴ Art. 3°, alínea e, da Lei n° 3.244, de 14 de agosto de 1957.

II.3. Direitos antidumping

Conforme Josefina Maria M. M. Guedes e Silvia M. Pinheiro¹⁵, considera-se *dumping* a venda de mercadoria por determinado país ao Brasil, a preço inferior ao seu valor normal, isto é, por preço inferior àquele que o exportador pratica para produto similar em seu mercado interno.

Trata-se, portanto, de discriminação de preços em função do mercado em que o produto será comercializado¹⁶, de uma *prática desleal de comércio*.

Alertando-nos sobre a aparente simplicidade do conceito, a própria OMC esclarece:

“Dumping is, in general, a situation of international price discrimination, where the price of a product when sold in the importing country is less than the price of that product in the market of the exporting country. Thus, in the simplest of cases, one identifies dumping simply by comparing prices in two markets. However, the situation is rarely, if ever, that simple, and in most cases it is necessary to undertake a series of complex analytical steps in order to determine the appropriate price in the market of the exporting country (known as the ‘normal value’) and the appropriate price in the market of the importing country (known as the ‘export price’) so as to be able to undertake an appropriate comparison.”¹⁷

O Acordo sobre a Aplicação do Artigo VI do Gatt 1994 possibilita que se utilizem três métodos distintos de cálculo do montante do *dumping* praticado, a saber: *i*) preço normal no mercado doméstico do exportador; *ii*) preço cobrado pelo exportador em vendas para outros países; ou *iii*) custo de produção no país de origem, acrescido de custos administrativos e de comercialização, além da margem de lucro.

Em todos os casos, devem-se observar critérios apropriados de comparação, tendo em vista quantidades do produto importado, em relação às quantidades vendidas normalmente no mercado exportador, condições do negócio etc. (“including differences in conditions and terms of sale, taxation, levels of trade, quantities, physical characteristics, and any other differences which are also demonstrated to affect price comparability”¹⁸).

Além disso, a margem de *dumping* praticada pode ser apurada mediante a comparação entre o valor normal médio ponderado e a média ponderada dos preços de todas as transações comparáveis de exportação, ou então em face do valor normal e os preços de exportação apurados operação a operação.

A mera diferenciação entre o “valor normal” e o “preço de exportação” não é suficiente para a imposição de direitos *antidumping*. É preciso também a ocorrência de prejuízo à indústria local enexo causal entre o *dumping* praticado e o prejuízo causado.

Reunidos esses elementos, temos o que a doutrina chama de *dumping condenável*, conforme lição de Marcelo Jatobá Lôbo:

¹⁵ *Antidumping, Subsídios e Medidas Compensatórias*, 3ª ed. São Paulo: Aduaneiras, 2002, p. 86.

¹⁶ Conforme Calliari, Berenholc e Rezek, ob. cit., p. 104.

¹⁷ Página virtual http://www.wto.org/english/thewto_e/whatis_e/eol/e/wto04/wto4_4.htm#note1 (acesso em 19 de junho de 2005).

¹⁸ Art. 2.4 do Acordo sobre a Aplicação do Artigo VI do Gatt 1994.

“Interessa-nos mais de perto o *dumping* condenável, pois é contra ele que se dirigem as medidas *antidumping*. Para sua configuração faz-se necessária, como se pode inferir do citado artigo VI, a presença de três elementos: a) venda por preço inferior ao valor normal; b) ocorrência de dano à indústria nacional; e c) nexos causal existente entre o primeiro e o segundo elemento. O primeiro requisito é atributo do próprio gênero *dumping*; os dois últimos são apanágios da espécie *dumping* condenável.”¹⁹ (g.n.)

A preocupação com a qualificação do *dumping* condenável, segundo Welder Barral²⁰, surgiu durante as próprias negociações do Gatt, tendo-se atentado para o fato de que, no histórico do instituto, não raras vezes os direitos *antidumping* eram utilizados como barreiras comerciais à entrada de produtos estrangeiros, mesmo quando eles não causassem qualquer tipo de prejuízo à economia do país importador.

Daí a grande preocupação com a demonstração-apuração do prejuízo causado à indústria doméstica do país importador e com a respectiva dimensão. Daí também a previsão, no Acordo e no Decreto n° 1.602/95, de patamares mínimos²¹ abaixo dos quais, ainda que exista *dumping*, não cabe qualquer tipo de medida contra os preços praticados pelo exportador.

Contra a prática do *dumping* condenável, além das medidas cabíveis junto à própria OMC²², o país importador pode aplicar e cobrar direitos *antidumping*, seja a título provisório, seja a título definitivo, nesse caso enquanto perdurar a necessidade de neutralizar o *dumping* causador de danos à indústria doméstica, o que é objeto de detalhada regulamentação pelo Decreto n° 1.602/95.

Historicamente, assim como ocorria com a hipótese dos subsídios, a Lei n° 3.244/57 (art. 3°, § 2°) também autorizava que as alíquotas do imposto de importação fossem modificadas pelo Poder Executivo, independentemente de lei e de observância da anterioridade tributária, nos casos em que fosse apurada a prática de *dumping*. Nessa situação, o acréscimo do imposto não precisaria observar o limite máximo de 60% *ad valorem*, previsto no Decreto n° 2.162/84, podendo ser elevada a alíquota até o percentual suficiente à neutralização dos efeitos do *dumping*, de forma totalmente unilateral.

Nos dias de hoje, observadas as cautelas exigidas pela OMC, a imposição de direitos *antidumping* está sujeita a processo específico de investigação, no qual deve ser assegurada a ampla oportunidade de defesa pelas partes interessadas.

Assim como as medidas compensatórias, os direitos *antidumping* podem ser calculados mediante a aplicação de alíquotas *ad valorem* ou específicas, fixas ou

¹⁹ “A Natureza Jurídica dos Direitos *Antidumping*”, *Direito Tributário Internacional Aplicado*, coordenador Heleno Taveira Tôres, São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 468.

²⁰ “*Dumping* e Medidas *Antidumping*: sua Polêmica Natureza Jurídica”, *Direito Tributário Internacional Aplicado*, São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 212.

²¹ São eles: *i*) margem de *dumping* abaixo de 2% (dois por cento) do preço de exportação; *ii*) volume de importações do país que pratica o *dumping* menor do que 3% (três por cento) do volume total de importações do produto similar feito pelo Brasil, a não ser que, juntamente com outros países que também praticam o *dumping*, o volume de importações “dumpeadas” fique acima dos 7% (sete por cento) do total de importações feitas pelo Brasil.

²² Vide art. 17 do respectivo Acordo.

variáveis, ou pela conjugação de ambas, sendo o seu valor cobrado independentemente de quaisquer obrigações tributárias incidentes sobre a importação, mas devendo a sua cobrança ser feita pela Secretaria da Receita Federal.

De acordo com o art. 1º, § 2º, do Decreto nº 1.602/95, em consonância com o art. VI, parágrafo 5º, do Gatt 1994, os direitos *antidumping* não podem ser cobradas conjuntamente com as medidas compensatórias, examinadas no tópico anterior deste estudo.

Mais uma diferença marcante em relação às medidas compensatórias, é que os direitos *antidumping* podem ser aplicados em nome/em favor de terceiro país, desde que seguido o rito imposto pelo art. 62 do Decreto nº 1.602/95, e pelo art. 14 do Acordo sobre a Aplicação do Artigo VI do Gatt 1994, o que exige a aprovação do Conselho para o Comércio de Bens da OMC.

Por fim, quanto à questão da natureza jurídica dos direitos *antidumping*, convém mencionar que há entendimentos os mais díspares em relação a esse ponto, havendo quem afirme que se trata de instituto *sui generis*²³, que o direito *antidumping* tem a mesma natureza do imposto de importação²⁴, que se trata de autêntica sanção²⁵, que se trata de exação administrativa no âmbito dos direitos aduaneiros²⁶ ou que, finalmente, estamos diante de mais um mecanismo de intervenção de direito internacional econômico²⁷.

Semelhantemente ao que ocorre com as medidas compensatórias, entendemos que os direitos *antidumping* também constituem sanção de direito público internacional, aplicável em decorrência da adesão do Brasil às regras da OMC, mas também, sob uma ótica interna, no exercício da competência federal para a repressão ao abuso do poder econômico e à eliminação da concorrência.

Pelos mesmos motivos expostos em relação às medidas compensatórias, os direitos *antidumping* não têm natureza de tributo.

III. Mecanismos de Controle Tributário

Além das distorções econômicas verificadas no dia-a-dia do comércio internacional, referidas no item anterior deste estudo, o ordenamento jurídico brasileiro também convive com outras hipóteses de distorção dos valores praticados em

²³ Parece ser esse o entendimento de Guillermo Cabanellas, conforme referência feita por Marcelo Jatobá Lôbo, ob. cit., p. 487.

²⁴ É nesse sentido a ementa do Acórdão nº 301-30673, da 1ª Câmara, do 3º Conselho de Contribuintes, do Ministério da Fazenda, provavelmente inspirada na prática historicamente adotada pelo extinto Conselho de Política Aduaneira (CPA), que, no exercício da competência que lhe era atribuída pelo art. 3º da mencionada Lei nº 3.244/57, utilizava o próprio imposto de importação como um mecanismo de neutralização do *dumping* (a Resolução CPA nº 1.227/87 considerava os direitos *antidumping* um adicional do imposto de importação).

²⁵ É o que nos relata Welber Barral, ao fazer referência às lições de Aquiles Varanda, ob. cit., p. 217. E é como também entende Marcelo Jatobá Lôbo, ob. cit., p. 499.

²⁶ Vittorio Cassone, “*Dumping* - Direitos *Antidumping* e Compensatórios - Conceito e Natureza Jurídica”, *Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT*, nº 1, ano 1, Belo Horizonte: Fórum, jan.-fev. 2003, p. 15.

²⁷ Tercio Sampaio Ferraz Junior, José Del Chiaro Ferreira da Rosa e Mauro Grinberg, em “Direitos *Antidumping* e Compensatórios: sua Natureza Jurídica e Consequências de tal Caracterização”, *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, vol. 96, 1994, p. 95.

operações de importação, com o objetivo de reduzir-se o montante tributável no Brasil, seja em relação à operação de importação propriamente dita, seja em relação à tributação da renda do importador estabelecido no país.

Nesse cenário, reunindo o que chamamos de “mecanismos de controle tributário”, trataremos a seguir dos institutos da valoração aduaneira e dos preços de transferência.

III.1. Valoração aduaneira

Desde 1957, com a promulgação da já referida Lei nº 3.244, o legislador nacional sempre demonstrou extrema preocupação em estabelecer regras para a determinação do valor tributável pelo imposto de importação, dentro de padrões de *normalidade*.

No art. 5º, desse diploma legal, estava determinado que o imposto de importação incidiria sobre o “valor externo da mercadoria”, o que correspondia ao preço pelo qual a mercadoria importada, ou similar, era normalmente oferecida à venda no mercado atacadista do país exportador, somados custos de embalagem e despesas de colocação no porto de embarque para o Brasil, deduzidos os impostos exigíveis para consumo interno e recuperáveis pela exportação da mercadoria.

Tratava-se de previsão decorrente da Convenção de Valor Aduaneiro de Bruxelas (1950), na qual foi estabelecido o conceito de “preço normal” a ser utilizado como referência para a exigência de tributos aduaneiros.

Concomitantemente com a adoção do “preço normal”, a lei de 1957 também previa a possibilidade de aplicação de uma *pauta de valor mínimo* a ser adotada para o cálculo do imposto de importação, sempre que houvesse intercadência de preços a dificultar a apuração do valor externo da mercadoria ou quando a importação tivesse sido objeto de *dumping*²⁸.

Com a edição do CTN (1966), três passaram a ser as bases de cálculo possíveis do imposto de importação: *i*) uma unidade de medida adotada pela lei, na hipótese de alíquota específica; *ii*) o “preço normal” que o produto ou seu similar alcançaria, em uma venda *em condições de livre concorrência*, para entrega no porto ou lugar de entrada do porto do país; e *iii*) o preço de arrematação do produto vendido em leilão.

As mesmas regras foram adotadas no Decreto-lei nº 37/66, no qual se definiu:

“Art. 4º Para os efeitos do artigo anterior, entende-se por venda em condições de livre concorrência aquela em que:

I - a única prestação a cargo do comprador é o pagamento de preço;

II - o preço é fixado independentemente de relações comerciais, financeiras, ou de outra natureza, contratuais ou não, além das criadas pela própria venda, entre o vendedor ou pessoa a ele associada e o comprador ou pessoa a ele associada; e

III - nenhuma importância decorrente da ulterior revenda, cessão ou utilização do produto vendido retorna, direta ou indiretamente ao vendedor ou a pessoa a ele associada.”

²⁸ Vide tópico II.2.

Já se notava nesse dispositivo, especialmente em seu inciso II, a preocupação do legislador com distorções no valor declarado da mercadoria importada, nas hipóteses em que houvesse vínculos entre exportador e importador, que lhes permitissem manipular o preço utilizado na negociação comercial, em burla à arrecadação do imposto de importação.

Além da mencionada figura da pauta de valor mínimo, a partir do Decreto-lei nº 1.111/70, os órgãos federais responsáveis também passaram a poder estabelecer *preços de referência* para o cálculo do imposto de importação, baseados no preço pelo qual a mercadoria ou seu similar era normalmente oferecida à venda no mercado atacadista do exportador, o que se aproximava muito, do ponto de vista teórico, do conceito de “valor externo da mercadoria” originalmente disposto na Lei nº 3.244/57.

Nesse caso, os preços de referência poderiam ser utilizados especificamente como uma espécie de *medida corretiva*, para equilibrar os preços de importação que estivessem prejudicando a produção interna de produtos similares.

Tratava-se, portanto, de figura muito mais abrangente e flexível do que as já vistas medidas compensatórias, pois o Decreto-lei nº 1.111/70 não previa qualquer tipo denexo causal entre os valores das importações e o mencionado prejuízo à produção interna, permitindo que, a juízo do Conselho de Política Aduaneira, os preços de referência fossem utilizados quando ocorresse “acentuada disparidade de preços de importação de mercadoria oriunda de várias procedências, de tal maneira que prejudique ou venha a prejudicar a produção interna similar” (art. 1º).

Em 1986, finalmente, o Brasil ratifica o Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Gatt, incorporando ao Decreto-lei nº 37/66 (art. 2º) a nova regra no sentido de que a base de cálculo do imposto de importação seria “o *valor aduaneiro* apurado segundo as normas do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio Gatt”.

Com o Decreto nº 1.355/94, que incorporou os resultados da Rodada do Uruguai, a base de cálculo do imposto de importação, consistente no valor aduaneiro previsto no referido art. VII, passou ser determinada pela aplicação dos seguintes métodos, em ordem obrigatoriamente sucessiva: *i*) valor de transação da mercadoria importada (*primeiro método*); *ii*) valor de transação de mercadoria importada idêntica à mercadoria objeto do despacho (*segundo método*); *iii*) valor de transação de mercadoria importada similar à mercadoria objeto do despacho (*terceiro método*); *iv*) valor de revenda de mercadoria importada (*quarto método*); *v*) valor computado da mercadoria importada (*quinto método*); e *vi*) valor baseado em critérios razoáveis, condizentes com os princípios e as disposições gerais do Acordo e do art. VII do Gatt, e em dados disponíveis no país (*sexto método*).

Em quadro-resumo desses seis métodos, João dos Santos Bizelli e Ricardo Barbosa²⁹ esquematizam de maneira sucinta os ajustes que deverão ser feitos na aplicação de cada um dos métodos de valoração aduaneira referidos no parágrafo anterior:

²⁹ *Noções Básicas de Importação*, 6ª ed. São Paulo: Aduaneiras, 1997, p. 112.

<i>1º Método</i>	<i>2º e 3º Métodos</i>	<i>4º Método</i>	<i>5º Método</i>	<i>6º Método</i>
VI. Transação	VI. Tr. M. Ident. VI. Tr. M. Siml.	VI. Rev.	VI. Comp.	VI. Obtido p/ Crit. Razoáveis
. Preço Efetivo Ajustes: Acréscimos (Importador) (+) Comissão de Venda (+) Custos de Embalagens (+) Bens e Serviços (+) Valores Revertidos (+) Frete e Seguro Internacional (+) etc. Deduções (Exportador) (-) Custo de Transporte, Seguro etc., no país de Importação. <i>Impedimentos</i> Restrições à Cessão ou Utilização do Bem Venda ou Preço Sujeitos à Condição ou Contraprestação Valores que revertam ao Exterior Vinculação entre Exportador e Importador	. Métodos Comparativos Valor Comparado (-) Frete e Seguro (V. Comp.) Ajustes (Nível Comercial e Quantidade) (+) Frete e Seguro (V. Imp.)	. Preço Unitário . Maior Quantidade Revendida . Pessoas não Vinculadas Valor de Revenda Deduções: (-) Comissões Internas (-) Custo de Transporte	. Soma: (+) Matéria-prima (+) Mão-de-obra (+) Custos (+) Lucros ou Despesas Gerais (+) Outras Despesas (+) Frete e Seguro Internacionais	. Acordo de Valoração Aduaneira . art. VII do Gatt Exclusão: Valores Arbitrários ou Fictícios Valores Mínimos Valor de Similar Interno Valor de Venda no País Exportador etc.

Para se definir o método de valoração aduaneira a ser adotado, portanto, é fundamental analisar-se a configuração da operação comercial realizada, pois, como se pode ver acima, o *primeiro método* deve ser afastado, por exemplo, quando se estiver diante de negócio celebrado entre pessoas vinculadas³⁰ e não puder ser provado que a vinculação não influenciou no valor da transação.

O segundo e o terceiro métodos, por sua vez, serão afastados quando não houver mercadorias idênticas, nem semelhantes, importadas pelo mercado brasi-

³⁰ O que, para efeito de aplicação dos métodos de valoração, ocorre quando (art. 15.4 do Acordo de Valoração Aduaneira): *i*) uma das pessoas ocupar cargo de responsabilidade ou direção em empresa da outra; *ii*) ambas forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios; *iii*) forem empregador e empregado; *iv*) qualquer pessoa, direta ou indiretamente, possuir, controlar ou detiver 5% ou mais das ações ou títulos emitidos com direito a voto de ambas; *v*) uma delas, direta ou indiretamente, controlar a outra; *vi*) forem ambas, direta ou indiretamente, controladas por uma terceira pessoa; *vii*) juntas controlarem direta ou indiretamente uma terceira pessoa; ou *viii*) forem membros de uma mesma família. Outros casos em que se considera haver vinculação: *ix*) quando o exportador for fornecedor recorrente do importador; *x*) quando o fornecedor é fornecedor exclusivo do importador, pelo menos quanto a determinados produtos; *xi*) quando o importador utiliza-se de marcas comerciais ou industriais de propriedade do exportador; *xii*) quando haja contratos para exportação de marcas e patentes com o mesmo fornecedor; *xiii*) quando, em razão da legislação do país vendedor ou da prática de artifício tendente a ocultar informações, não for possível conhecer ou confirmar a composição societária do vendedor, de seus responsáveis ou dirigentes, ou quando não for possível verificar a existência de fato do vendedor (esta última hipótese, criada pela Medida Provisória n° 2.158-35/2001, art. 87).

leiro, passando-se então ao quarto ou ao quinto método, que poderão ser aplicados inversamente, caso o importador assim requeira às autoridades fiscais³¹. O sexto método, finalmente, será utilizado quando nenhum dos demais puder ser aplicado.

Os procedimentos administrativos de verificação do valor aduaneiro declarado na importação são, atualmente, realizados após o despacho aduaneiro de importação, sendo conduzidos pela unidade da Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre o domicílio fiscal do importador e que possua atribuição para executar fiscalização aduaneira³².

Dado esse panorama geral do tema, é forçoso concluir que os métodos de valoração aduaneira justificam a sua inclusão no que chamamos de mecanismos de controle tributário das importações, porque se trata da própria identificação e quantificação da base de cálculo do imposto de importação, sendo o procedimento administrativo de valoração aduaneira parte do lançamento tributário, conforme art. 142 do CTN.

III.2. *Preços de transferência*

Por fim, examinemos a figura dos preços de transferência, instituída em nosso ordenamento por meio da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e que consiste na apuração do valor praticado em operações comerciais e financeiras em que figurem como partes empresas relacionadas, que, em virtude disso, estabelecem preços que não seriam negociados em condições de livre mercado.

De acordo com Paulo Aires Barreto:

“Para que se dê uma transferência (indireta de lucros) por intermédio dos preços pactuados, é forçoso estarmos diante de:

- a) pessoas vinculadas;
- b) domiciliadas em diferentes países;
- c) preço distinto daquele que seria estabelecido numa operação entre partes não vinculadas; e
- d) vantagem fiscal para as partes contratantes.”³³

Diferencia-se da valoração aduaneira, vista no tópico anterior deste artigo, pelos seguintes aspectos³⁴:

- i) a valoração aduaneira preocupa-se com o valor do produto, ou seja, com o aspecto objetivo da operação, enquanto os preços de transferência objetivam saber se uma das partes da operação obteve vantagem ou desvantagem que tenha implicado em desvio de lucros (aspecto subjetivo);
- ii) na valoração aduaneira, a preocupação é o subfaturamento da mercadoria, dele decorrendo evasão do imposto de importação, enquanto, nos preços de transferência, a preocupação é com distorções nos resultados das empresas envolvidas, seja porque uma pretende deduzir gasto maior do

³¹ Faculdade essa prevista no art. 4º do Acordo de Valoração Aduaneira, à qual o legislador nacional adicionou (art. 83, inc. I, do Decreto nº 4.543/2002) que somente poderá ser aplicada com a aquiescência da autoridade aduaneira.

³² Art. 31 da Instrução Normativa nº 327/2003, da Secretaria da Receita Federal.

³³ *Imposto sobre a Renda e Preços de Transferência*, São Paulo: Dialética, 2001, p. 99.

³⁴ Vide Luís Eduardo Schoueri, *Preços de Transferência no Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, 1999, pp. 12-14.

que o real da apuração da base de cálculo do imposto de renda a pagar, seja porque essa mesma empresa pretende transferir indiretamente os seus lucros para serem tributados no país da outra parte da operação;

iii) inexistente necessariamente uma coincidência entre o valor da importação determinado pelos métodos de valoração aduaneira e o valor da mesma operação como resultado de aplicação das regras de preço de transferência; e

iv) o contribuinte pode utilizar-se do método de preços de transferência que lhe for mais favorável ou de mais de um método³⁵, ao contrário do que ocorre na valoração aduaneira, em que a ordem de aplicação dos métodos é rígida e de acordo com o que explicitado no tópico II.1, *supra*.

Como nossa preocupação maior é a identificação dos mecanismos de controle do valor das importações, restringiremos a presente abordagem à exposição dos métodos de preços de transferência aplicáveis a tais casos, sendo, porém, obrigatório fazer uma breve observação, no que diz respeito a este tema, quanto à sua relação com o chamado princípio *arm's length*.

Em 1963, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) promulgou a sua convenção-modelo, cujo art. 9º permitia que os Estados-membros da OCDE ajustassem os lucros de empresas independentes ali situadas, a fim de garantir entre eles uma distribuição justa da tributação.

Estava aí plantada a semente do princípio *arm's length*, segundo o qual se deve “tratar os membros de um grupo multinacional como se eles atuassem como entidades separadas, não como partes inseparáveis de um negócio único”³⁶. Para a sua aplicação, deve-se ter em mente os seguintes pressupostos:

- *análise transacional*: o preço *arm's length* deve ser identificado a partir de uma única transação ou de um grupo de transações relacionadas;
- *comparação/similaridade*: essa transação deve ser comparada sempre com outra transação, similar ou idêntica, real ou hipotética, com características similares ou idênticas;
- *contrato de direito privado*: em princípio, os efeitos legais das transações devem ser respeitados na busca do preço *arm's length*;
- *mercado aberto*: deve-se buscar o preço praticado em condições de mercado, que reflita as práticas comerciais comuns, com base nas informações que estavam disponíveis e acessíveis ao contribuinte no momento em que ocorreu a transação;
- *características subjetivas*: o preço *arm's length* deve levar em conta a situação específicas das partes envolvidas na transação, como, por exemplo o intuito do exportador de aumentar sua participação no mercado importador, a justificar a prática de preços inferiores ao de mercado; e
- *análise funcional*: o preço *arm's length* deve levar em conta as funções desempenhadas pelas empresas vinculadas/associadas, o que é importante

³⁵ Evidentemente que, ao permitir a utilização de mais de um método nas operações de importação, considerando-se dedutível o maior valor apurado, a Lei nº 9.430/95 (art. 18, § 4º) está automaticamente autorizando que o contribuinte sempre se utilize do método que lhe for mais favorável. Nesse sentido, vide recente Acórdão nº 103-22017, da 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (julgamento em 06.07.2005; publicação no *DOU* I de 29.09.2005, p. 31).

³⁶ Luís Eduardo Schoueri, *Preços de Transferência no Direito Tributário*, ob. cit., pp. 26-28.

para se identificar se há ou não parâmetros de comparação em razão da específica forma de organização das empresas que figuram na transação.

Nada obstante esses contornos da regra do *arm's length* e o conturbado *status* que essa regra possui no direito interno brasileiro³⁷, o fato é que os métodos de preços de transferência incorporados ao nosso ordenamento positivo caracterizam-se pela sua finalidade de identificar o “preço normal de mercado” ou o valor da operação decorrente das “condições de livre mercado”, devendo-se ficar atento para o alerta feito por Fernando D’Eça, Luis Antonio Flora e Márcia Melaré, no seguinte sentido:

“... para que não se convertam em instrumentos de arbítrio, capricho ou opressão fiscal, exige-se que tanto os métodos de referência quanto os procedimentos de controle e apuração de eventuais abusos na determinação dos preços de transferência estejam previamente definidos em lei, e que as referência comparativas de preços por eles utilizadas reflitam razoavelmente as características, preços e condições usuais de livre mercado do produto sem interferência (*arm's length principle*)”³⁸.

Sendo assim, os métodos que encontramos na legislação em vigor, para o ajuste do valor praticado nas operações de importação, são três, aplicáveis das seguintes maneiras³⁹:

- *método dos preços independentes comparados* (PIC): consistente na comparação dos preços praticados em “transações controladas” com “transações independentes”, no mercado brasileiro ou de outros países, observadas condições de pagamento semelhantes:

Aplicação do PIC: - se o preço de compra é maior do que o preço médio de mercado, tributa-se a diferença; ou

- se o preço de compra é menor do que o preço médio de mercado, não há ajuste a ser feito;

- *método do preço de revenda menos lucro* (PRL): parte-se do preço de revenda do produto importado, dele deduzindo-se custos inerentes à revenda⁴⁰ e margem de lucro de 60% (método PRL 60, aplicado aos bens importados aplicados à produção⁴¹) ou de 20% (método PRL 20, aplicável às demais hipóteses de revenda):

³⁷ Não convém aprofundarmos o debate sobre essa questão, que não tem pertinência com o objetivo deste estudo, mas vale fazer referência ao fato de que há autores que consideram que a regra *arm's length* tem o *status* de princípio no nosso ordenamento jurídico, decorrente do princípio da igualdade tributária (Luís Eduardo Schoueri, *Preços de Transferência no Direito Tributário*, ob. cit., pp. 15-18; e Miguel Hilu Neto, “Preços de Transferência e Valor Aduaneiro - a Questão da Vinculação à Luz dos Princípios Tributários”, *Tributos e Preços de Transferência*, coordenadores Luís Eduardo Schoueri e Valdir de Oliveira Rocha, São Paulo: Dialética, 1999, p. 275). Há autores que pensam diferentemente, defendendo que os métodos de preços de transferência instituídos em nosso ordenamento nada mais são do que limites mínimos de lucratividade a serem observados em operações de importação, exportação e transações financeiras (nesse sentido, Ricardo Mariz de Oliveira, “Tributos e Preços de Transferência”, *Tributos e Preços de Transferência*, São Paulo: Dialética, 1997, p. 79).

³⁸ “Tributação no Comércio Exterior Brasileiro”, *Direito do Comércio Internacional: Aspectos Fundamentais*, coordenador Antonio Carlos Rodrigues do Amaral, São Paulo: Aduaneiras, 2004, p. 149.

³⁹ Aldo Vicenzo Bertolucci, “Preços de Transferência: Aspectos Fiscais”, *Caderno de Estudos, São Paulo, Fipecafi*, vol. 12, nº 23, jan.-jun. 2000, pp. 23-38.

⁴⁰ Inclui descontos incondicionais concedidos, impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, bem como comissões e corretagens pagas (art. 18, inc. II, alíneas a a c, da Lei nº 9.430/96).

⁴¹ Introduzido pela Lei nº 9.959/2000.

Aplicação do PRL: - se o preço de compra é maior do que o preço médio de revenda, tributa-se a diferença; ou

- se o preço de compra é menor do que o preço médio de revenda, não há ajuste a ser feito;

- *método do custo de produção mais lucro (CPL):* apura-se o custo médio de produção do bem importado (idêntico ou similar), no exterior, acrescentando-se despesas de remessa, impostos e margem de lucro de 20%, calculada sobre o custo apurado:

Aplicação do CPL: - se o preço de compra é maior do que o custo médio, tributa-se a diferença; ou

- se o preço de compra é menor do que o custo médio, não há ajuste a ser feito.

Visto esse panorama geral dos preços de transferência, relativamente às operações de importação, podemos concluir que esse segundo “mecanismo de controle tributário” do valor das importações também tem natureza jurídica semelhante à da valoração aduaneira, sendo um instrumento de identificação e quantificação da base de cálculo do imposto sobre a renda.

IV. Conclusões

Os mecanismos de controle econômico do valor das importações, no direito brasileiro, são as medidas de salvaguarda, as medidas compensatórias e os direitos *antidumping*.

As medidas de salvaguarda, cuja aplicação objetiva proteger a indústria nacional de inesperados aumentos (absolutos ou relativos) das importações de um determinado produto, têm natureza jurídica de medida administrativa (de direito interno e de direito público internacional) de regulação da atividade econômica.

Podem consistir tanto na cobrança de alíquota *ad valorem* ou específica (ou a combinação de ambas) sobre o valor das importações do produto que está a afetar a produção nacional, quanto na imposição de quotas de importação.

As medidas compensatórias têm por objetivo neutralizar os efeitos de subsídios concedidos pelo país exportador, que estejam a causar prejuízos ou ameaçar a produção nacional do país importador. Aplicam-se somente aos subsídios proibidos e aos subsídios acionáveis, devendo os subsídios não acionáveis, quando provoquem ou ameacem provocar danos à produção, ser objeto de negociações no âmbito da OMC.

As medidas compensatórias também são cobradas mediante a aplicação de alíquotas *ad valorem* ou específicas (ou a combinação de ambas) sobre o valor das importações e, no nosso entendimento, têm natureza jurídica de sanção de direito público internacional.

Os direitos *antidumping* podem ser aplicados quando houver prática de *dumping* condenável por parte do exportador de um determinado produto, consistente na venda desse produto por preço inferior ao praticado no mercado interno do exportador, que provoque (nexo causal) danos à indústria nacional de produto similar no país importador.

São cobradas por alíquotas *ad valorem* ou específicas (ou a combinação de ambas) sobre o valor das importações, e também têm natureza de sanção de direito público internacional.

Os mecanismos de controle tributário do valor das importações, existente no direito brasileiro, compreendem a valoração aduaneira e os preços de transferência.

A valoração aduaneira corresponde a uma sistemática de apuração da base de cálculo do imposto de importação (valor aduaneiro), por meio de seis diferentes métodos estabelecidos no Acordo de Valoração Aduaneira, que devem ser aplicados em ordem obrigatoriamente sucessiva, conforme as condições específicas da operação de importação realizada.

Uma das principais preocupações, com tal sistemática, é a prevenção de distorções no valor a ser pago a título do imposto de importação, em razão de eventuais vínculos entre exportador e importador, que lhe permitam manipular o preço utilizado na respectiva negociação comercial.

Trata-se, a valoração aduaneira, da própria identificação e quantificação da base de cálculo do imposto de importação, podendo ser dito que faz parte do lançamento tributário respectivo.

Os preços de transferência, por sua vez, são um instrumento de apuração do valor praticado em operações comerciais e financeiras entre pessoas vinculadas, comparativamente com o valor que seria praticado em operações entre pessoas não vinculadas. Têm como função evitar distorções na apuração da base de cálculo do imposto de renda a pagar pelo importador, bem como a transferência indireta dos respectivos lucros para o exterior.

Decorrem, no nosso ordenamento jurídico, das regras estabelecidas na Lei nº 9.430/96, que prevê, em relação às operações de importação, a possibilidade de três métodos distintos para verificação dos preços de transferência: *i*) método dos preços independentes comparados (PIC); *ii*) método do preço de revenda menos lucro (PRL 60 e PRL 20); e *iii*) método do custo de produção mais lucro (CPL).

Ao contrário dos métodos de valoração aduaneira, os métodos de preços de transferência podem ser aplicados sem uma ordem específica, podendo o contribuinte optar pelo método que lhe for mais favorável.

Igualmente à valoração aduaneira, em nossa opinião, os preços de transferência têm natureza jurídica de instrumento de identificação e quantificação da base de cálculo do imposto de renda, fazendo parte do lançamento tributário respectivo.