



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA**

Processo nº 12466.000032/97-87
Recurso nº 303-127.607 Especial do Procurador
Matéria VALOR ADUANEIRO
Acórdão nº 03-05.551
Sessão de 13 de novembro de 2007
Recorrente PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 06/10/1993 a 09/09/1994

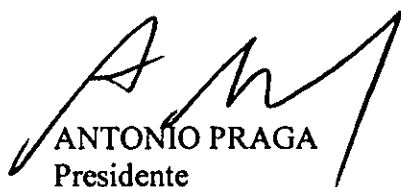
Processo administrativo fiscal.

Anulado a partir da decisão de primeira instância, inclusive, por falta de ciência dos sujeitos passivos.

Preliminar acolhida

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Terceira Turma do Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar, suscitada pela Conselheira Relatora, quanto a nulidade dos atos processuais a partir da ciência da decisão de primeira instância, inclusive, devendo o autos retornar a origem para que os 2(dois) sujeitos passivos sejam cientificados daquele acórdão, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a conselheira Anelise Daudt Prieto, que não acolhe a preliminar neste processo.


ANTONIO PRAGA
Presidente


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Relatora

FORMALIZADO EM: 22 JUN 2008





Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Marciel Eder Costa e Valmir Sandri

Relatório

Versa o presente sobre apreciação de litígio instaurado em relação à valoração aduaneira de mercadorias importadas pela empresa comercial importadora e exportadora COIMEX, descritas como veículos automotores, exportados por seu fabricante sediado no Japão, Mitsubishi Motors Corporation (MMC do Japão), mantenedora de contrato com a MMC Automotores do Brasil Ltda. para distribuição e comercialização da marca Mitsubishi em todo o território nacional.

Foi lavrado auto de infração para lançamento das diferenças dos Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados que supostamente teria deixado de recolher, mais juros de mora e das multas de ofício de 75%, previstas no art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, c/c art. 44, inciso I e no art. 364, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Dec. Nº 87.981/82 c/c arts. 44, inciso I, e 45 da Lei 9.430/96.

A importação foi realizada em nome da autuada, COIMEX, que, operando na qualidade de companhia comercial de importação, introduziu os veículos Mitsubishi, que tem seus direitos no Brasil exclusivos para a MMC Automotores do Brasil, na qualidade de distribuidora da Mitsubishi Motors Corporation, MMC do Japão.

No decorrer da fiscalização, segundo sua descrição, obteve-se provas de que o contrato entre a COIMEX e os revendedores Mitsubishi, tendo como interveniente tácito a MMC Automóveis do Brasil Ltda, comprova que a transação era feita entre a Mitsubishi Motor CO. E a MMC Automotores do Brasil Ltda., atuando a COIMEX como mera intermediária para obtenção dos benefícios do FUNDAP, caracterizando bem as responsabilidades tributárias dos revendedores e da MMC Automotores do Brasil Ltda., bem como seu poder de mando na operação, pois a COIMEX agia sempre a conta e ordem da mesma. No contrato está firmado que a MMC é que efetuara os pagamentos e que repassara as cartas de crédito ao exportador.

Concluiu, a fiscalização, que os destinatários foram onerados com despesas denominadas "Comissões pelo uso da marca". Dizem os autuantes que essas comissões não se caracterizam como comissões de compra, nos termos das Notas Explicativas ao art. 8º do Código de Valoração Aduaneira, bem como não se confundem com quaisquer outros custos suportados pelos adquirentes das mercadorias, muitos deles passíveis, também de serem ajustados à base de cálculo da importação.

Sustentam os autuantes que o Acordo de Valoração Aduaneira não dispõe que, para que se proceda ao ajuste do V. A, o beneficiário desses custos seja obrigatoriamente o exportador.

Cientificada da exigência fiscal, a Coimex apresentou, tempestivamente, a Impugnação de fls. 717/759, sustentando, em resumo:

Em preliminar



1) decadência do direito do Fisco de proceder à revisão, uma vez que a impugnante procedera à importação das mercadorias internadas no País, após exame pela aduana da documentação que instruíra ditas DI's.

A exigência, no caso, como se depreende da denúncia fiscal decorre de erro de direito (cálculo do valor aduaneiro a menor). Essa revisão, de acordo com o art. 447 do RA vigente à época somente seria permitida se exercida dentro do prazo de 5 dias do término da Conferência das Mercadorias.

Ademais a impugnante declarou corretamente o Valor Aduaneiro nas importações apontadas, sendo por ocasião do desembaraço das mercadorias e pagamento dos tributos a elas correspondentes examinadas pelo Fiscal; que o lançamento do Imposto de Importação é feito por declaração (a respeito veja-se Ruy de Mello e Raul Reis in Manual de Imposto de Importação, ed. Revista dos Tribunais, 1970, pág. 84).

Destarte, não ocorrendo nenhuma das hipóteses do art. 145 e 149 do CTN, no caso não cabe a revisão das DI's, baseada exclusivamente em erro de direito, que é, sem dúvida o presente caso. A jurisprudência do Poder Judiciário é basta no sentido de ser inadmissível a revisão de lançamento fundada em erro de direito. A impugnante cita diversos arestos.

2) a par da decadência, a impugnante teve, ainda cerceado o seu direito de defesa, pois, não lhe foi dada oportunidade de demonstrar a inexistência de vinculação com o exportador, bem como de que a alegada vinculação pela fiscalização não influenciara o preço da transação; o procedimento adotado pelos ilustres revisores subverteu o item previsto na lei, atribuindo ao contribuinte a responsabilidade pela produção de provas negativas. A exigência dessas provas à impugnante, ou seja, a exigência de que o contribuinte fizesse provas negativas viola o art. 142 do CTN.

Ao fisco caberia provar, se por ele alegada, que a vinculação teria influenciado o preço da operação. Isso não fora feito.

No mérito sustenta a impugnante da inexistência de vinculação entre importador e exportador. O art. 15, §§ 4º e 5º do A.V.A conceituam as condições caracterizadoras de vinculação entre importador e exportador. Essas condições não estão presentes no caso, por isso que a Fiscalização não trouxe nenhum fato a respeito.

A impugnante não atua por conta e ordem da MMC Automotores do Brasil Ltda. Os pagamentos a ela feitos pelas concessionárias quando da aquisição por estas dos veículos apontados, se dá em virtude de ela ser titular do nome Mitsubishi no Brasil e de prestar garantia do veículo importado pela impugnante. Daí ser impróprio o nome de comissão de compra, pois essa comissão refere-se à cobrança pela licença de uso da marca Mitsubishi e respectiva publicidade e da prestação por ela de garantia dos veículos.

Por outro lado, a exigência de IPI na revisão, importa em onerar indevidamente a impugnante que já não poderá compensar o IPI da primeira fase da importação (desembaraço), com o da segunda fase devido pela venda desses veículos no mercado interno.

A MMC do Brasil Ltda. também impugnou a exigência fiscal no que concerne ao haver à fiscalização declarada ser ela solidária responsável pela exigência. As razões de impugnação estão às fls. 773/793, em que ela sustenta que inobstante as suas concessionárias



autorizadas terem ajustado contrato com sua interveniência, para que a Coimex processasse as importações em questão, para venda das mercadorias às mesmas, isso não caracteriza que a impugnante – MMC do Brasil Ltda. - tenha interesse nas importações.

Em fls. 808/809, a MMC do Brasil Ltda. aditou sua impugnação alegando que na documentação anexada ao auto de infração, consistente em planilhas de cálculo dos valores que ensejaram o ajuste do valor aduaneiro, há irregularidades materiais e reitera pedido de improcedência do auto de infração.

Essas impugnações foram apreciadas pela 1ª Turma da Delegacia de Julgamento em Florianópolis/SC, que pelo Acórdão DRJ/FNS nº 0.844, de 10/05/2002, negou-lhes provimento (fls. 814/831).

“Esse julgado expressa-se na seguinte ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal.

Período de apuração: 29/11/1993 a 02/09/1994.

Ementa: Nulidade. Cerceamento do Direito de Defesa. Inocorrência.

Atendidas as determinações contidas no art. 142 do CTN e nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e reunidos nos autos todos os elementos garantidores do amplo direito de defesa, não há que falar de nulidade.

ADITAMENTO DA IMPUGNAÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

Em face de vedação legal, e inadmissível a apreciação de razões de defesa apresentadas intempestivamente, ainda que oferecidas como aditamento de impugnação anteriormente interposta.

PROVA PERICIAL.

Despicienda a realização de Perícia, quando integram os autos elementos suficientes ao deslinde do litígio.

Assunto: Imposto sobre Importação – II.

Período de Apuração: 29/11/1993 a 02/09/1994.

Ementa: Valoração Aduaneira. Ajuste do Preço praticado.

Os valores relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, a título de “direito de licença”, como condição de venda dessas mercadorias, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

Para fins do ajuste de que trata o art. 8º do Código de Valoração Aduaneira é prescindível a comprovação do vínculo de que trata o art. 15 desse mesmo Diploma Legal.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, art. 124 do Código Tributário Nacional.



Lançamento Procedente."

Cientificada a empresa Coimex dessa decisão pelo documento de fls. 833, ela, inconformada, apresentou a Recurso Voluntário de fls. 836 a 870, instruída, para fins do disposto no art. 33, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela MP nº 2176-79, de 23/08/2001, com a Fiança constante do documento de fls. 669. Esta foi considerada idônea pelo despacho de fls. 779.

Nas razões de recurso, a recorrente, Coimex, reitera em preliminar a nulidade do auto de infração e violação ao princípio do devido processo legal; com sustentação idêntica às apresentadas na impugnação. Reitera, ainda, em preliminar que o indeferimento da prova pericial no caso concreto implica nítido cerceamento de defesa, devendo ser anulado o acórdão proferido.

Quanto ao mérito, a recorrente, em razões idênticas às da impugnação, sustenta inexistir vínculo entre ela e a exportadora – MMC do Brasil Ltda., e de que não atua como intermediária na importação dos mencionados veículos. Ela é empresa que tem como atividades fundamentais à importação e a exportação de mercadorias. Isto é, importa mercadorias de diversas procedências e promove sua venda no mercado nacional, praticando preço real e efetivo das mercadorias e efetuando o recolhimento, dos devidos tributos, segundo as normas legais vigentes. Diz ainda que o lançamento só comporta revisão quando houver erro de fato.

A Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitou as preliminares argüidas e, no mérito, deu provimento ao Recurso da Contribuinte, fls. 1004/1028, em decisão assim ementada:

"VALORAÇÃO ADUANEIRA - Valores pagos Importadoras às Detentoras do Uso do Marca no País.

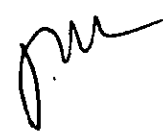
Os valores pagos por concessionárias às detentoras do uso da marca no país, pelos serviços efetivamente contratados e prestados no país, não constituem acréscimo ao Valor Aduaneiro da mercadoria, para cálculo dos tributos na importação. Inteligência dos artigos 1º - 8º e 15º do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, e das Decisões COSIT nº 14 e 15/97.

PROVA PERICIAL. É de ser indeferida quando desnecessária para a formação da prova e do processo de convicção da decisão.

REVISÃO ADUANEIRA. A revisão aduaneira é ato expressamente autorizado na lei, enquanto não decai o direito da Fazenda Nacional. Inteligência do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

SOLIDARIEDADE. - inaplicabilidade do art. 124 do código tributário nacional. Tendo o comissário importadora - agido em nome próprio por conta e ordem do comitente concessionárias - não há qualquer evidência, nem prova nos autos, que caracterize a alegada solidariedade de terceiros na operação.

Não obstante, são inaplicáveis ao feito as normas da solidariedade da Medida Provisória 2.158, de agosto de 2001 e Lei 10.137/2002, por envolverem matéria de direito substantivo, de aplicação retroativa



vedada, eis que o fato gerador das obrigações apuradas ocorreram em 1994, e o lançamento realizado em 1998

VALORAÇÃO ADUANEIRA.

Não provado a vinculação ou a ocorrência de situações que justifiquem os ajustes previstos no artigo 8º, Acordo de Valoração Aduaneira, impõe-se a aceitação dos valores de transação, nas operações de importação.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. (AC 303-31.578, Relator Sérgio de Castro Neves).

A PGFN apresentou, tempestivamente, Recurso Especial, fls. 1031/1041, alegando contrariedade à legislação tributária no tocante à questão da legitimidade da Coimex para figurar como sujeito passivo e contrariedade às evidências das provas no tocante à questão do erro na valoração aduaneira.

A Fazenda Nacional fundamenta-se, em síntese, nos seguintes argumentos:

- o Regulamento aduaneiro em seu art. 80 diz que “contribuinte do imposto de importação é o importador, assim considerado qualquer pessoa que promova a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional”;

- tanto a COIMEX quanto a MMC Automotores do Brasil Ltda. podem ser consideradas contribuintes do imposto, pois se é fato que a Declaração foi feita pela COIMEX, também é fato que a MMC é quem determinava como seriam introduzidos os veículos no território nacional.

- quanto à responsabilidade depende da interpretação da lei tributária, pois a mesma diz “outras pessoas expressamente indicadas na legislação de vigência.”;

- existe a solidariedade, sendo que o art. 124, inciso I, do CTN define que “são solidariamente obrigadas as pessoas que têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, observando que o comando do artigo 82 do RE/85 só se cinge ao item II do art. 124 do CTN, pois invoca a solidariedade de “pessoas expressamente designadas em lei”.

- foi correta a alteração da base de cálculo dos tributos incidentes sobre a operação de importação, adicionando ao valor declarado as quantias auferidas pelo distribuidor a título de concessão de uso da marca, cuja promoção nacional corre por sua conta, em favor de seus proprietários, o exportador.

Devidamente científicas da decisão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em 14/07/2005, e 15/07/2005, respectivamente, compareceram aos autos a COIMEX e a MMC Automotores do Brasil Ltda, em 27/07/2005, com as Contra-Razões, fls. 1.050/1064, argumentando que o Acórdão em questão não merece ser reformado pelo exposto, em suma, a seguir:

- preliminarmente, aponte-se a inadmissibilidade do recurso, pois não foi demonstrada a contrariedade à lei e à evidência de prova;



- a decisão recorrida não trata de qualquer questão relacionada com a ilegitimidade passiva da COIMEX. Ela é a contribuinte e só;

- nos autos está comprovado que a COIMEX é a contribuinte, pois promoveu a entrada da mercadoria no território nacional, fato gerador do II, e porque promoveu o desembaraço aduaneiro, fato gerador do IPI.

- é claro que as concessionárias não podem usar a marca indiscriminadamente nem promover campanhas publicitárias que não estejam de acordo com o padrão estabelecido pela representante da marca no Brasil.

- a respeito houve pronunciamento da Terceira Câmara do 3º Conselho de Contribuintes no Acórdão 302-31.144.

Em sessão realizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 20/02/2006, os autos foram distribuídos, por sorteio, a esta Conselheira, em conformidade com o art. 16 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.



Voto

Conselheira Judith Do Amaral Marcondes Armando - Relatora

Aprecio o Recurso Especial interposto pelo representante da Fazenda Nacional, e Contra-Razões de COIMEX e MMC Automotores do Brasil Ltda., ambos em boa forma.

A lide trata de auto de infração lavrado contra COIMEX na qualidade de sujeito passivo e MMC Automotores do Brasil Ltda como solidário na operação de importação de automóveis com valor aduaneiro carente de ajustes decorrentes da aplicação do Código de Valoração Aduaneira, arts 1º e 8º.

A fiscalização entendeu que há vinculação entre as autuadas e o exportador Japonês, no caso a Mitsubishi Motors Corporation e que tal vinculação influenciou o preço da transação.

Em decorrência foi lavrado auto de infração para cobrança de diferenças havidas no Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados e demais gravames vinculados.

Em julgamento pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes deu-se ganho de causa à COIMEX, conforme ementa que transcrevo:

"VALORAÇÃO ADUANEIRA – VALORES PAGOS POR IMPORTADORAS ÀS DETENTORAS DO USO DA MARCA NO PAÍS – Os valores pagos por concessionárias às detentoras do uso da marca no país, não constituem acréscimo ao valor aduaneiro da mercadoria, para cálculo dos tributos na importação. Inteligência dos artigos 1º, 8º e 15º do Acordo de Valoração Aduaneiro, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16 de junho de 1986 e das Decisões COSIT nº 14 e 15/97.

PROVA PERICIAL – É de ser indeferida quando desnecessária para formação de prova e do processo de convicção da decisão.

REVISÃO ADUANEIRA – A revisão aduaneira é ato expressamente autorizado na lei, enquanto não decair o direito da Fazenda Nacional. Inteligência do art. 173 do Código Tributário Nacional.

SOLIDARIEDADE – Inaplicabilidade do art. 124 do Código Tributário Nacional. Tendo o comissário-importadora agido em nome próprio por conta e ordem do comitente – concessionárias – não há qualquer evidência, nem prova nos autos que caracterize a alegada solidariedade de terceiros na operação.

Não obstante, são inaplicáveis ao feito, as normas de solidariedade da Medida Provisória 2.158, de agosto de 2001 e Lei 10.137/2002, por envolverem matéria de direito substantivo, de aplicação retroativa vedada, eis que o fato gerador das obrigações apuradas ocorreram em 1994, e o lançamento realizado em 1998.



VALORAÇÃO ADUANEIRA – Não provada a vinculação ou a ocorrência de situações os ajustes previstos no art. 8º, do Acordo de Valoração Aduaneira, impõe-se a aceitação dos valores de transação, nas operações de importação.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO"

Fundamenta-se o Recurso Especial da Fazenda Nacional em matérias assim conduzidas:

Mitsubishi Motors Corporation (MMC do Japão) mantém com a empresa MMC Automotores do Brasil Ltda. contrato de distribuição e comercialização da marca Mitsubishi em todo o Brasil;

- o Regulamento aduaneiro em seu art. 80 diz que "contribuinte do imposto de importação é o importador, assim considerado qualquer pessoa que promova a entrada da mercadoria estrangeira no território nacional";

- tanto a COIMEX quanto a MMC Automotores do Brasil Ltda. podem ser consideradas contribuintes do imposto, pois se é fato que a Declaração foi feita pela COIMEX, também é fato que a MMC é quem determinava como seriam introduzidos os veículos no território nacional.

- quanto à responsabilidade depende da interpretação da lei tributária, pois a mesma diz "outras pessoas expressamente indicadas na legislação de vigência.";

- existe a solidariedade, sendo que o art. 124, inciso I, do CTN define que "são solidariamente obrigadas as pessoas que têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal", observando que o comando do artigo 82 do Regulamento Aduaneiro/85 só se cinge ao item II do art. 124 do CTN, pois invoca a solidariedade de "pessoas expressamente designadas em lei".

- foi correta a alteração da base de cálculo dos tributos incidentes sobre a operação de importação, adicionando ao valor declarado as quantias auferidas pelo distribuidor a título de concessão de uso da marca, cuja promoção nacional corre por sua conta, em favor de seu proprietário, o exportador, porque assim determina o Acordo de Valoração Aduaneira, art. 1º combinado com art. 8º, e há cópias nos autos de notas fiscais de serviços e dos apontamentos contábeis da empresa MMC do Brasil referentes a remuneração pela autorização para utilização da marca e para sua divulgação, obtidas pela fiscalização em diligência à empresa mencionada.

A sujeição passiva alcançou a MMC do Brasil posto que foi-lhe dada ciência de que estava consignada na descrição dos fatos como tendo interesse na situação que constitui o fato gerador dos tributos e demais gravames em questão.

Em Contra-Razões a COIMEX e a MMC Automotores do Brasil Ltda. alegam, preliminarmente, a inadmissibilidade do recurso especial da PGFN, pois não foi demonstrada a contrariedade à lei e à evidência de prova.

Que a decisão recorrida não trata de qualquer questão relacionada com a ilegitimidade passiva da COIMEX. Ela é a contribuinte e só.



Que nos autos está comprovado que a COIMEX é a contribuinte, pois promoveu a entrada da mercadoria no território nacional, fato gerador do II, e porque promoveu o desembaraço aduaneiro, fato gerador do IPI.

Que é claro que as concessionárias não podem usar a marca indiscriminadamente nem promover campanhas publicitárias que não estejam de acordo com o padrão estabelecido pela representante da marca no Brasil.

Que a respeito houve pronunciamentos das Câmaras do 3º Conselho de Contribuintes que lhes foram favoráveis.

Passo ao meu entendimento.

Em primeiro lugar cumpre-me informar a meus pares que não encontrei no processo a ciência dos interessados da decisão de primeira instância.

Assim sendo, sem adentrar ao mérito, arguo, em preliminar, a nulidade dos atos processuais a partir daquela decisão, inclusive, para que seja sanada a formalidade necessária.

E esse é o meu voto

Sala das Sessões, em 13 de novembro de 2007

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Relatora