



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 12466.000032/97-87
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-002.873 – 3ª Turma
Sessão de 19 de fevereiro de 2014
Matéria IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. VALOR ADUANEIRO. AI.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MOTO HONDA DA AMAZÔNIA e COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

VALORAÇÃO ADUANEIRA. COMISSÕES. AJUSTE DO PREÇO PRATICADO.

Os valores relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, a título de “Comissão pelo uso da marca”, não deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

As comissões decorrem de apoio técnico para o desenvolvimento das vendas no Brasil, não fazendo parte do conteúdo econômico do bem quando do ato de internalização.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do processo a partir da decisão de primeira instância e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Relator) e Marcos Aurélio Pereira Valadão, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Fabiola Cassiano Keramidas, Susy Gomes Hoffmann e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

Relatório

A Fazenda Nacional interpõe recurso especial, com base no art. 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em face de julgado da 3ª Câmara do antigo 3º Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário e que obteve a seguinte ementa:

VALORAÇÃO ADUANEIRA. DESPESAS PAGAS À DETENTORAS DO USO DA MARCA HONDA, NO BRASIL, A TÍTULO DE COMISSÃO DE COMPRA.

Para efeito do art. 8º, alínea “a”, inciso I, do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/1986 e reiterado pelo Decreto nº 1.355/94, as despesas pagas pela Importadora/Concessionária às detentoras do uso da marca estrangeira, no Brasil, não integram o valor aduaneiro. Inteligência da Decisão COSIT nº 14/1997, a respeito dessas despesas. Preliminar de decadência rejeitada, com base nos artigos 149 e parágrafo único e 173, inciso I, do CTN. (Acórdão 303-31.146, de 17/02/2004, Relator Conselheiro Paulo de Assis)

A recorrente defende que a decisão é nula por ausência de intimação da empresa Moto Honda da Amazônia LTDA da decisão de primeira instância, que os valores pagos pelo uso da marca integram o valor da transação e que existe responsabilidade solidária entre a Cia Importadora e Exportadora Coimex e a Moto Honda da Amazônia LTDA.

A recorrida alega, em contrarrazões, que não existe a alegada nulidade, já que fora suprida pela presença do advogado na sessão e reforça os argumentos já esposados quanto ao mérito.

É o Relatório.

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

A PGFN alega que deveria ser aplicado ao caso em comento o art. 1º, § 1º, c/c art. 8º, § 1º, alínea “a”, do Acordo de Valoração Aduaneira.

Primeiramente teremos que nos debruçar sobre a nulidade do presente processo a partir da decisão da 1ª instância, inclusive, por falta de ciência dos sujeitos passivos.

Cabe esclarecer que esse julgado que determina a nulidade do processo foi anulado por erro na intimação em um dos sujeitos passivos, suscitada por meio de embargos de declaração propostos pela Alfândega de Vitória.

Foi corrigido o erro, anulado o acórdão que determinava a anulação do processo, nos termos acima, e intimado do acórdão da CSRF o sujeito passivo correto.

Teremos agora de voltar ao julgamento do Recurso Especial ocorrido em 13 de novembro de 2007, ou seja, há quase sete anos.

No presente julgamento será considerado também que os fatos geradores se deram há mais de vinte anos e que o presente processo tramita há quase dezessete anos.

A própria parte supostamente prejudicada pela falta de intimação alega, em contrarrazões, que entendera suprida a falta de intimação pela presença dos advogados na sessão de julgamento.

Temos insculpido no art. 5º da Constituição um princípio que fala que os litigantes em processo administrativo, inclusive, tem direito à razoável duração do processo. Também não podemos deixar de observar que missão do CARF consiste em assegurar à sociedade imparcialidade e celeridade na solução dos litígios tributários.

A referida nulidade já foi suscitada e indeferida em julgamento de embargos de declaração em 29/10/2004.

Assim, não há que se falar em nulidade por falta de intimação de um dos coobrigados, eis que já foi suprida a não intimação e não houve nenhum prejuízo para as partes, que apresentaram todas as peças recursais até o atual estágio do presente processo.

Não há como prosperar a alegação da recorrida como preliminar, em contrarrazões, de que o acórdão usado como paradigma foi objeto de embargos de declaração, haja vista que tal recurso, em regra, não se presta a modificar o resultado do julgamento mas tão somente a suprir qualquer omissão, obscuridade ou contradição porventura existente *no decisum*. Assim, não há como prosperar a alegada falta de amparo nos dispositivos regimentais do CARF.

Cabe frisar que será feita a análise do recurso somente em relação ao valor aduaneiro, vez que foi a única matéria admitida no exame de admissibilidade exarado pela Presidente da Câmara recorrida. Correta a interpretação da Presidente, já que foram anexados os paradigmas, onde se constata a divergência apenas sobre o valor aduaneiro dos bens

importados com a inclusão de parcelas pagas pelos concessionários à detentora do uso da marca no país.

Com efeito, para a exata delimitação do objeto da presente lide, far-se-á necessário a análise da juridicidade da inclusão da rubrica denominada “comissão pelo uso da marca” no valor aduaneiro declarado pela recorrida e usado para fins de tributação relacionadas à sua base de cálculo.

Primeiramente teremos que verificar a participação dos intervenientes nas operações de importação que tiveram o seu valor contestado pela fiscalização.

Foi feito um acerto no valor aduaneiro a fim de torná-lo mais real de acordo com a legislação aduaneira vigente.

A Coimex, ora recorrida, é uma empresa comercial importadora responsável pela importação de veículos automotores do fabricante HONDA MOTORS. No Brasil, a MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. é que detém os direitos de comercialização da marca, mediante contrato específico. A Coimex importou os veículos da marca HONDA, onde as importâncias objeto do presente litígio foram pagas pela concessionária da marca HONDA à MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA.

Ela é a responsável pelos despachos de importação dos veículos, na condição de intermediária, por conta e ordem da MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. Também emitia notas fiscais em seu próprio nome para os concessionários vinculados à MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA., ou seja, a efetiva transação se dava entre a MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. e a HONDA MOTORS. Os revendedores no Brasil pagam um percentual a título de comissão pelo uso da marca à MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA.

São essas comissões que foram levantadas pela fiscalização e acrescidas ao valor aduaneiro, que não tinha sido feito pelo importador.

A Coimex usufrui dos benefícios tributários do Fundap e age por conta e ordem da MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. Ela emite as notas fiscais em seu próprio nome. No valor constante de todas as notas fiscais emitidas pela recorrente está incluído o valor de aquisição dos veículos e também um percentual, a título de “autorização pelo uso da marca” destinado a MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. Sendo o valor dos veículos a somatória desses valores, com qual fundamentação legal não constaria no valor aduaneiro a ser usados como base de cálculo dos tributos incidentes sobre a importação?

A MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. é do detentora do direito de uso da marca HONDA no Brasil, sem exclusividade, tendo contrato de distribuição no Brasil, sendo responsável pela divulgação de seus produtos, em decorrência do que cria e mantém rede de concessionários, recebendo remuneração pelos serviços de garantia, treinamento, assistência técnica etc.

A cada importação, efetuada a pedido de um concessionário de sua rede, tem direito a remuneração proporcional ao preço do veículo importado, cobrada pela licença de uso da marca HONDA e pela prestação de serviços. Também é interveniente nos contratos entre a Coimex e os concessionários e, por fim, pedia a emissão da Guia de Importação, determinando como seriam introduzidos os veículos no Brasil, tendo poder de mando na operação, efetuando os pagamentos e repassando as cartas de crédito ao exportador.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 05/05/2014 por FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, Assinado digitalmente em 05/05/2014 por FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, Assinado digitalmente em 07/05/2014 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 16/05/2014 por MARCOS AURELIO P EREIRA VALADAO

Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, é mister deixar claro que consta dos autos várias faturas, notas de serviços, emitidas pela MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA, para as suas revendedoras, que são cobradas das mesmas importâncias, em valor fixo, a título de “comissão pelo uso da marca”, propaganda e treinamento. O preço de repasse era acrescido de um percentual em cima de uma tabela fornecida pela HONDA MOTORS.

Consta também obrigação contratual, a obrigação de a MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. fazer investimento em propaganda e publicidade. Como dizer que esse desembolso feito pela MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. não desonera possíveis gastos da matriz japonesa? Como inferir também que esses valores investidos no fortalecimento e valorização da marca não favorecem a dona da marca? Isso não significa benefício ou repasse indireto de valores? Esses valores dispendidos no Brasil pela MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. desoneram sobremaneira as despesas com a promoção da marca que seriam efetuadas pela matriz. Novamente fica demonstrado o repasse indireto de valores da MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. à HONDA MOTORS.

Como sabemos, a marca faz parte do ativo da empresa. É um bem intangível e que, em muitos casos, valem mais do que todos os outros ativos da empresa em conjunto. Uma valorização da marca traz, por consequência, um aumento no ativo da empresa, o que a torna mais atrativa para o mercado acionário, caso ela emita ações. Não tem como negar o efetivo ganho da proprietária da marca, em muitas vezes em proporções bem maiores do que o investimento alocado. Esse aumento do valor traz ganhos pecuniários efetivos para a matriz japonesa.

A meu ver, não cabe aqui a discussão se há o efetivo vínculo entre a MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. e a HONDA MOTORS, bastando a comprovação de interesse comum. Quem duvida que há interesse mútuo de ambas as organizações empresariais em tudo a que se refere à promoção da marca HONDA? Todos os gastos que resultam em uma valorização da marca, independentemente de quem os realiza, beneficiam a ambas as organizações empresariais.

Assim, o cerne da questão não é a vinculação entre as interessadas e o exportador estrangeiro e a sua influência no preço da transação, mas sim a correta determinação do valor aduaneiro.

Como já dito foi apenas feito o ajuste previsto no art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira. É irrelevante a vinculação para a determinação do valor aduaneiro. Aqui basta este colegiado decidir se foi correto ou não o ajuste feito pela fiscalização.

Todos os valores cobrados das concessionárias e repassados ao consumidor final, inclusive aqueles que são arrecadados e aplicados no Brasil, reverterem, mesmo que indiretamente, ao exportador (HONDA), o que corrobora o acerto do ajuste do valor aduaneiro efetuado. Esses valores eram todos repassados à MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA.

Os ajustes não foram feitos de forma aleatória, mas teve toda a sua base legal devidamente demonstrada e foram todos calculados em elementos e planilhas fornecidas pelas interessadas. Em momento algum houve a presunção de valores. Toda a apuração se deu em exame de documentos e de respostas e explicações dadas pelas interessadas. Assim, a questão fática não está em discussão, mas somente a questão jurídica da inclusão, ou não, dos valores cobrados pela Coimex e repassados para a MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. a título de “comissões pelo uso da marca”.

Pode-se concluir, portanto, que os ajustes promovidos pela fiscalização foram calculados com base nos dados fornecidos pelas próprias empresas participantes da operação de revenda. Aliás, cabe destacar que os ajustes do art. 8º do AVA não se limitam àqueles valores ligados diretamente às operações de importação, cujo ônus recaia sobre o comprador, mas inclui também os valores que, em revendas subsequentes beneficiem direta ou indiretamente o exportador. Quanto a esse ponto, quem pode afirmar que não houve reversão de valores à matriz japonesa, como já exposto acima?

O interesse e o envolvimento da Distribuidora MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. na operação somente vêm à luz dos contratos firmados entre ela, suas concessionárias e a Coimex, conforme revelam os exemplares do Contrato de Compra e Venda por Encomenda e do Contrato de Prestação de Serviços e do Contrato de Câmbio, cujo fechamento foi operado em nome da empresa distribuidora, MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA.

Com efeito, estruturação empresarial feita para a comercialização dos veículos automotres adquiridos da HONDA MOTORS resultou a divisão das responsabilidades decorrentes da importação. Contudo, intactas permanecem as disposições legais vigentes, sobretudo no que concerne à impossibilidade de se opor à Fazenda Pública, por meio de associações particulares em negócio, a pretensão de impor ao Estado, a prevalência de acordos particulares diante de franca evasão de tributos, aos quais estamos todos obrigados.

Diante de todas as planilhas e esclarecimentos apresentados pelas interessadas, foi feito o ajuste do preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, segundo critérios acordados no âmbito do GATT, estando contidos no artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira, que assim dispõe:

“Artigo 8

Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do Art. 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago **ou a pagar** pelas mercadorias importadas:

(...)

(c) royalties e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, **direta ou indiretamente**, como condição de venda dessas mercadorias, na medida em que tais *royalties* e **direitos de licença não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar;**

(d) o valor de qualquer parcela do resultado de **qualquer revenda**, cessão ou utilização subsequente das mercadorias importadas, **que reverta direta ou indiretamente ao vendedor.**”(destaquei)

É importante destacar que o aperfeiçoamento do valor aduaneiro, resultado da aplicação dos ajustes previstos no AVA não significa desqualificar o valor de transação. Aqui não estamos tratando de subfaturamento, o que implicaria rito diferente de apreciação da operação comercial. Neste caso, o valor da transação foi aceito e ajustado em cumprimento do que determinam as normas de valoração aduaneira.

Como é possível verificar, diferentemente do que se poderia indagar, o AVA/GATT não condiciona o acréscimo dos Direitos de Licença ao fato deles terem sido pagos diretamente ao exportador, basta que eles estejam atrelados ao valor da mercadoria.

Da mesma forma, não há que se falar na necessidade de reversão direta quando se discute o ajuste consignado na alínea “d”. Se algum percentual da revenda beneficia

o exportador, ainda que indiretamente, esse benefício deve ser considerado para efeito de cálculo do valor de transação.

Ainda com relação à necessidade dos ajustes promovidos, tomo emprestadas as considerações do i. Conselheiro José Luiz Novo Rossari, assentadas no voto condutor do Acórdão 3202-00.113, de 25 de maio de 2010, que trata de uma interpretação do AVA.

O Acordo é claro no sentido de determinar a aplicação dos ajustes ali referidos, não estabelecendo ressalvas no tocante aos aspectos comerciais ou operacionais nas importações. No caso em exame, a marca é um bem em relação ao qual há uma preocupação permanente no sentido de manter e aumentar a sua valorização, o que implica inequivocamente benefício direto para o seu proprietário, em termos de acréscimos de vendas em função da valorização do produto.

A condição de venda traduz-se pela obrigação de que, em cada revenda, se fizesse o pagamento de parcela à distribuidora, o que torna inequívoca a existência de reversão de valores à empresa que autorizou a importação, participante de contrato de distribuição com a (omiti), e que constou como interveniente nos contratos de compra e venda, hipótese prevista no art. 8º, I, "d", do Acordo. De destacar-se que o Acordo não estabelece que o pagamento deva ser feito ao exportador, e sim, como pagamento direto ou indireto. No caso, mesmo que não tenha promovido a revenda, a (omiti), como empresa pactuada com a exportadora, recebeu parcelas compulsórias a título de direitos de licença.

Pelo exposto, e considerando que as comissões pelo uso da marca pagas não foram incluídas no valor aduaneiro e que, sem a realização do ajuste feito pela fiscalização, em atendimento ao que dispõe o art. 1º do Código de Valoração Aduaneira, combinado com seu art. 8º, haveria uma contrariedade à Legislação Aduaneira então vigente, causando uma valoração irreal das mercadorias em questão, voto pelo provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Rodrigo da Costa Pôssas

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Redator Designado

O Ilustre Conselheiro Rodrigo Pôssas, defendeu a vertente de que eventuais comissões pelo uso da marca deveriam integrar o valor aduaneiro das mercadorias.

Reedito considerações sobre meu entendimento acerca das incidências formadoras do mosaico da base de cálculo de bens importados afirmando que de todos sabido, ser a finalidade de se quantificar economicamente o ingresso de produtos estrangeiros em um

País, respeitante ao estabelecimento dos seus exatos valores, objetivando a equalização das trocas entre os Estados, regulando o mercado na busca de impedir sub/supervaloração, e cuidando igualmente do controle documental necessário as internalizações.

Destaco inicialmente que as remunerações percebidas pela MMCB dizem respeito ao seu desempenho na prestação de serviços à rede de concessionários no Brasil e igualmente pela cessão de uso da marca não sendo ela, *in casu*, responsável pelas vendas dos produtos da MMC e assim, nada indica estar-se tratando de comissões a essa última.

Verifico nas decisões COSIT 14/15/97 que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras de uso da marca e treinamento de pessoal não deverão constituir acréscimo ao valor aduaneiro para cálculo do II e igualmente não devem integrar a base de cálculo do IPI interpretando o disposto no art. 8º, 1º “a” do AVA como inaplicável ao caso dos autos.

A Decisão objeto dos presentes Recursos, como inserido no relatório, adota o entendimento da necessidade de ajustes ao Valor Aduaneiro com a inclusão de montantes pagos pelos concessionários Mitsubishi a título de licença de uso da marca com fundamento nos arts. 1º e 8º, 1º, “c” e “d”, do AVA promulgado pelo Decreto nº 92.930/86.

Assim, cuido primeiramente de saber se as rubricas objeto do lançamento constituem ou não valores a serem agregados por ocasião da quantificação legalizadora do ingresso no Brasil dos veículos em comento. Para tanto examino os contratos que pactuam os diversos procedimentos comerciais entre as empresas envolvidas.

Tais contratos celebram relações de distribuição, fornecimento, uso da marca, prestação de serviços de assistência técnica e de publicidade e ainda de compra e venda por encomenda estabelecendo que a COIMEX fica responsável pelas importações tendo a MMCB como interveniente indicando essa importadora como consignatária, nas faturas pró-forma repassando igualmente as necessárias cartas de crédito.

Destaco inicialmente que as remunerações percebidas pela MMCB dizem respeito ao seu desempenho na prestação de serviços à rede de concessionários no Brasil e igualmente pela cessão de uso da marca não sendo ela, *in casu*, responsável pelas vendas dos produtos da MMC e assim, nada indica estar-se tratando de comissões.

Verifico nas decisões COSIT 14/15/97 que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras de uso da marca e treinamento de pessoal não deverão constituir acréscimo ao valor aduaneiro para cálculo do II e igualmente não devem integrar a base de cálculo do IPI interpretando o disposto no art. 8º, 1º “a” do AVA como inaplicável ao caso dos autos.

Nesse passo, mesmo que a decisão combatida tenha se subsumido na parte que diz respeito aos valores pagos a título de licença de uso da marca ao art. 8º, 1º, “c” e “d” do AVA e o exame de admissibilidade não tenha considerado os paradigmas oferecidos quanto a essa matéria como suficientes, esse mesmo exame deferiu acesso aos paradigmas quanto ao art. 8º, 1º, “a”, “i” (**item 2 do Despacho 3200-105**) admitindo julgamento para remuneração paga no Brasil por concessionários às detentoras do uso da marca, após importação de veículos, serviços de assistência técnica, treinamento de pessoal, garantia, publicidade e concessão de autorização do uso da marca, esse último aspecto contido inteiramente na decisão combatida, fornecendo a base processual para seu julgamento.

De fato, os dados constantes deste processo confirmam que a COIMEX é a importadora dos produtos e conforme constatou o Ilustre Conselheiro Júlio Alves Ramos no voto vencedor no processo 12466.000155/98-16, Acórdão nº 9303-002105 a cobrança dos serviços postos à disposição dos concessionários, discriminada em documento fiscal emitido pela MMCB não encontra nenhum registro de participação da COIMEX.

Como já me referi em outros casos idênticos, entendo que os serviços foram realizados após as importações o mesmo ocorrendo com a cessão do uso da marca tudo sendo materializado após a entrada e o desembaraço aduaneiro em território brasileiro inexistindo, portanto, relação imediata com elas independentemente do método de valoração eleito o que me posiciona na direção de não adotar o contido no art. 124,I do CTN quanto a solidariedade.

Diante de todo o exposto, sou pela inexistência de fundamento causal justificador da inclusão no cálculo da valoração aduaneira dos ditames fiscais contidos no lançamento, o que me faz dar provimento aos Recursos interpostos.

Foi com base nesses fundamentos que votei pelo improvimento do recurso fazendário.

E é este o acórdão que me coube redigir.

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.