



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

**Processo nº** 12466.000097/98-11  
**Recurso nº** 303-125.968 Especial do Procurador  
**Matéria** Valor Aduaneiro  
**Acórdão nº** 03-06.269  
**Sessão de** 09 de dezembro de 2008  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CIA. IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES  
PAF. NULIDADE. DEVIDO PROCESSO LEGAL.**

Tendo em vista que a empresa indicada como responsável solidária não foi cientificada da decisão de primeira instância, deve ser declarada a nulidade do acórdão, por preterição do direito de defesa.

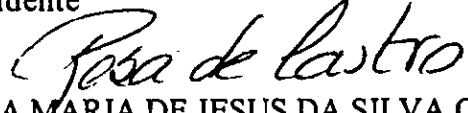
Processo anulado a partir da ciência da decisão de primeira instância, inclusive.

**RECURSO ESPECIAL CONHECIDO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

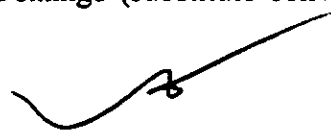
ACORDAM os membros da terceira turma da câmara superior de recursos fiscais, por unanimidade de votos, CONHECER do recurso, para declarar a nulidade dos atos processuais a partir da ciência da decisão de primeira instância, inclusive, devendo os autos retornar a DRF de origem para que os 2 (dois) sujeitos passivos sejam cientificados daquele acórdão.

  
ANTONIO PRAGA  
Presidente

  
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO  
Relatora

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga, Antonio Carlos Guidone Filho, Anelisa Daudt Prieto, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Nanci Gama, Maria Cristina Roza da Costa e Luiz Roberto Domingo (substituto convocado).



Ausente, justificadamente, a conselheira Susy Gomes Hoffmann. Ausente, justificada e temporariamente, a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando.

## Relatório

Trata o presente do Auto de Infração de fls. 01 a 39, instruído pelos demonstrativos de fls. 40 a 469, subsidiado pelo "Histórico da Ação Fiscal" de fls. 470/477.

A ALF/Vitória/ES procedeu junto à Recorrente Coimex à revisão aduaneira relativamente às importações de veículos para transporte de passageiros da marca Mitsubishi, amparadas pelas Declarações de Importação relacionadas às fls. 09/38, tendo constatado que havia motivos e fundamentos suficientes para considerar que a existência de vinculação entre importador e exportador havia influenciado no preço da transação.

Considerando tais evidências a fiscalização procedeu à intimação da Coimex e da empresa MMC Automotores do Brasil Ltda., para que fornecessem, como ocorreu, os seguintes documentos, acostados aos autos: 1) Contrato entre a Coimex e os revendedores Mitsubishi, tendo como interveniente tácito a MMC Automotores do Brasil Ltda., que 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. Neste contrato está firmado que a MMC é que efetuara os pagamentos e que repassara as cartas de crédito ao exportador; 2) Contratos assinados entre a Brabus Auto Sport e depois pela MMC Automotores do Brasil Ltda., com a Mitsubishi Motors Corporation, em que a primeira é nomeadamente Distribuidora da marca no Brasil, explicitando que as transações serão feitas sempre entre a MMC do exterior e a MMC Automotores do Brasil, inclusive pagamentos; 3) Listas de preços do fabricante no exterior, emitidas pela Mitsubishi Motors Corporation válidas para a MMC Automotores do Brasil Ltda.. Como fabricante, aparecem a própria Mitsubishi e, no caso do modelo Eclipse, a empresa "Diamond Trading Co."; 4) Faturas comerciais, que instruíram inclusive declarações de importação e remessas cambiais, emitidas pela Mitsubishi Corporation para a MMC Automotores do Brasil Ltda.; e 5) Cópias de Notas Fiscais, faturas de serviços, emitidas pela MMC Automotores do Brasil Ltda para seus revendedores, em que são cobrados dos mesmos importâncias a título de "comissão pelo uso da marca".

Depreendeu a fiscalização dos documentos, que a transação fora realizada entre a MMC Automotores do Brasil Ltda. e a Mitsubishi Motor Co., atuando a Coimex como mera intermediária para obtenção dos benefícios do Fundap, caracterizando as responsabilidades tributárias dos revendedores e da MMC Automotores do Brasil Ltda..

Estabelecida a vinculação e conseqüentemente a responsabilidade solidária, entendeu a fiscalização que por força do Artigo 8, parágrafo 1, alínea "a", inciso "i", do Acordo sobre a implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (Acordo de Valoração Aduaneira) promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, deveriam ser acrescidos aos valores declarados na importação os valores relativos às

comissões pagos aos representantes do exportador pela importação, ou seja, no caso, as comissões pagas pelas concessionárias/ revendedoras à MMC Automotores do Brasil Ltda.

Diante dessas verificações a fiscalização lavrou auto de infração contra a CIA. IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX (Coimex), intimando a MMC Automotores do Brasil Ltda., como responsável tributária solidária, tendo por enquadramento legal para o Imposto de Importação os artigos 89, inciso II; 220; 499 e 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85, e com relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados, enquadrou-se nos artigos 29, inciso I; 55, inciso I, alínea "a", 63, inciso I, alínea "a" e 112, inciso I, do RIPI, aprovado pelo Decreto 87.981/82.

Inconformada, a contribuinte autuada (**Cia. Importadora e Exportadora COIMEX**), apresentou, a impugnação (fls. 603 a 645), por veio da qual, após breve descrição dos motivos da autuação, argúiU, em síntese, o que segue, que:

1) o auto de infração é nulo, uma vez já haver operado a decadência do direito do Fisco de proceder à revisão do lançamento, já que a revisão pretendida diz respeito a suposto erro de direito, estando em desacordo com o prazo estabelecido pelo artigo 50 do Decreto-Lei nº 37/66, ressalvado no artigo 447 do Regulamento Aduaneiro. Neste sentido, inúmeros acórdãos proferidos pelo Tribunal Federal de Recursos;

2) declarou corretamente o valor aduaneiro dos produtos importados nas declarações de importação, o que foi verificado pela autoridade fiscal, sendo encerrado o procedimento de lançamento previsto no artigo 142 do CTN;

3) terminada a conferência e, pois, ultimado o procedimento a que alude o artigo 142 do CTN, não pode mais haver revisão do ato administrativo, salvo ocorrência de erro de fato, sendo que, "a doutrina e a jurisprudência são unânimes ao inadmitir a revisão do lançamento fundada em erro de direito, pois, desde que o regime legal abstrato tenha sido concretamente aplicado a um contribuinte pelo lançamento, este ato administrativo terá criado uma situação jurídica individual e imutável: a de o contribuinte só pagar o montante do tributo lançado, salvo erro de fato.", em observância ao disposto nos artigos 145 e 149 do CTN e no mesmo sentido o entendimento doutrinário;

4) *"as citações de doutrina e jurisprudência demonstram que, no caso presente, não poderia ser efetuado novo lançamento pois não houve "erro ou fraude" da autuada, nem omissão ou inexactidão em suas declarações de importação. Ao contrário, as informações quanto aos fatos foram corretamente prestadas ao Fisco, sendo que este cometeu suposto erro na valoração de tais fatos. O alegado não se altera pelo fato de ter a autuada adiantado seu entendimento nas declarações, já que, ao recebe-las e ao terminar o procedimento onde o agente fiscal atesta que conferiu e internou os volumes, o Fisco aceitou o critério meramente proposto pelo contribuinte, passando ele próprio, se tanto for admitido, a cometer erro de direito, mesmo porque o lançamento é ato privativo da Administração, não dos administrados."*;

5) é ainda nulo o lançamento, por não ter atendido o devido processo legal, nos termos do artigo 1º, § 1º do Decreto nº 92.930/86, uma vez que não foi permitido ao contribuinte sequer se defender ou justificar os procedimentos adotados, já que o procedimento adotado pela fiscalização subverte o "iter" previsto na lei, atribuindo ao

contribuinte a responsabilidade pela produção de provas negativas, o que se afigura incompatível com o ordenamento jurídico vigente;

6) *"a exigência feita ao contribuinte de realizar prova negativa atenta e viola os mais comzeinhos princípios atinentes ao lançamento tributário, desrespeitando o preceito invocado como fundamento, art. 1º, § 2º, letra "a" do Código de Valoração Aduaneira, além de negar vigência ao art. 142 do Código Tributário Nacional.";*

7) *"se o fisco pretende cobrar diferença de imposto porque as operações, no seu entender, teriam o seu valor aduaneiro afetado por suposta vinculação existente entre importador (autuada) e exportador, a ele (fisco) cabe a prova desse fato e que tal teria ocorrido por conduta imputável à Peticionaria. E não exigir que o contribuinte faça uma prova negativa.";*

8) *"caberia à fiscalização, antes da lavratura de qualquer Auto realizar diligências visando apurar os elementos que lhe foram fornecidos para, (1) concluindo pela existência de influência de preços pela suposta vinculação, (2) conceder ao contribuinte/importador prazo razoável para se defender, e (3) só depois, entendendo cabível, lavrar o auto de infração. Somente assim restaria obedecido o processo previsto em lei.";*

9) não tem qualquer vinculação com a empresa estrangeira exportadora e também não é intermediária da importação, *"opera normalmente como empresa fundapiã, adquirindo mercadorias importadas de diversas procedências e empresas, promovendo a sua venda no mercado interno para várias e diversificadas empresas, praticando preço real e efetivo das mercadorias e efetuando o recolhimento dos impostos incidentes na importação sobre o valor real da transação, razão pela qual não se justifica a suposição de vinculação formulada pelo fisco.";*

10) para a determinação de existência de vinculação, deverá ser apurada a ocorrência de uma das hipóteses previstas no artigo 15, §§ 4º e 5º, do Código de Valoração Aduaneira, contudo, inexistente qualquer contrato entre importador e exportador, já que a empresa que detém no Brasil a licença de uso e comercialização da marca Mitsubishi não procedeu a qualquer importação, no período compreendido pelo Auto de Infração, o que sempre foi feito pela autuada, que compra os bens importados, revendendo-os para os concessionários Mitsubishi.";

11) *"a alusão à figuração de MMC Brasil como interveniente no contrato entre autuada e concessionários Mitsubishi se dá, única e exclusivamente, em razão de a MMC Brasil, na qualidade de distribuidora de veículos Mitsubishi no Brasil, e responsável pela criação e manutenção da rede de concessionários, prestar serviços de assistência técnica, dar garantia do bem importado e permitir o uso da marca. Daí porque, inclusive, são emitidas as notas fiscais de serviços referidas pela auto. Referem-se estas notas fiscais, pois, à cobrança pela licença de uso da marca Mitsubishi, cuja titularidade, no Brasil, pertence à MMC Brasil, e pela prestação de serviços de garantia e assistência técnica.";*

12) a vinculação tanto não faz sentido que a autuada, Coimex, realiza a importação dos mais variados produtos e diversas marcas de veículo, das mais vastas procedências, pelo que se afiguraria inaceitável, e até absurdo, que ela estivesse vinculada a todos os seus exportadores;

13) *"bem ressalta a inexistência de vinculação o fato de que as Leis nºs 9.440 e 9.449, de 14/03/1997 (regime automotivo), previram, desde junho/95 (MP nº 1.024/95), o conceito de importação indireta, segundo o qual as montadoras nacionais poderiam efetuar suas importações através de "trading companies", sem perder o benefício da redução de 50% (cinquenta por cento) do imposto de importação (art. 1º, § 2º)."*;

14) *"a teor do Acordo de Valoração Aduaneira, o valor da transação é aceitável para fins aduaneiros, quando o preço de venda é o valor de mercado, com pequenas variações."*, no presente caso, o valor da transação se aproxima do vigente no mesmo tempo ao valor de transação em vendas de mercadorias idênticas ou similares, assim, provada a inexistência de vinculação ou associação legal em negócios, bem como que o preço praticado é aceitável para fins aduaneiros, incide a regra do art. 1º do Acordo de Valoração Aduaneira, excluídas de aplicação as disposições dos arts. 5º, 6º e 15;

15) de acordo com o artigo 1º, § 2º, letra "a", do Código de Valoração Aduaneira, a vinculação, por si só, não é suficiente para se desconsiderar o valor aduaneiro declarado, devendo, se o caso, a administração investigar se o valor aduaneiro declarado seria efetivamente inferior ao real, o que não foi feito pela fiscalização, já que não consta do auto de infração nenhum documento comprobatório de que o valor aduaneiro declarado teria sofrido influência da suposta vinculação;

16) *"ainda que, admitindo-se para argumentar, houvessem diferenças de impostos passíveis de cobrança, não poderia o Fisco arbitrar valores, sem fundamento nas operações de fato ocorridas e sem prova da existência dos pressupostos a que se referem o Código de Valor Aduaneiro objeto de impugnação nos itens antecedentes. Efetivamente, o quadro levantado pela d. fiscalização, por si só, não é auto-explicativo, de sorte que dele não se consegue extrair qual a metodologia adotada para se chegar aos ajustes pretendidos."*;

17) a exigência de IPI por suposto ajuste do valor aduaneiro declarado viola o princípio da não cumulatividade, porque os bens importados já foram vendidos no mercado interno, em operações que se submeteram à incidência do IPI, de sorte que o saldo apurado foi recolhido à União, uma vez que, em tratando-se de mercadoria para revenda, mesmo que o imposto devido pela importação não tivesse sido pago, o fato de as mercadorias importadas já terem sido vendidas implicou no pagamento total do tributo devido, e consequente extinção da obrigação tributária, nos termos do artigo 156, I, do Código Tributário Nacional;

18) ressalta que a nível administrativo, em matéria de ICM, o Eg. Tribunal de Impostos e Taxas já decidiu favoravelmente ao contribuinte nos processos DRT 13-6080/68, 15-6996/69 e 1-3174/85, sendo que neste último, decidiu-se, após realizada diligência nos livros fiscais da autuada que, realmente, a etapa posterior de circulação do bem, absorveu as anteriores;

19) a teor das decisões COSIT nºs 14 e 15, de 1997, o prosseguimento do processo encontra-se impedido, uma vez que nos termos do artigo 37 da Constituição Federal, o entendimento da Administração, que vincula todos os seus órgãos, impede a emissão de atos com ele desconsoantes.

A MMC Automotores do Brasil Ltda., por sua vez, também foi intimada do auto de infração em comento na condição de responsável solidária. Insurge-se contra essa imputação, alegando o que segue:

1) ilegitimidade passiva da MMC do Brasil, uma vez que inexistia qualquer vinculação ou associação em negócios que objetivasse influenciar o valor das operações de importação, uma vez que sua atividade consiste na prestação de serviços, no mercado interno, decorrente de contrato de distribuição firmado com a empresa japonesa ("Mitsubishi Motor Co."), em razão do qual tem o direito de uso da marca "Mitsubishi" no Brasil. Ainda em função deste mesmo contrato, por ser responsável pela criação e manutenção da rede de concessionários, recebe remuneração de seus concessionários, pelos serviços de garantia, treinamento, assistência técnica, etc..., ressaltando que não importa veículos, nem tão pouco foi intermediária nas importações realizadas pela Coimex, com quem não tem qualquer vinculação, mas apenas detém o direito ao uso da marca "Mitsubishi" no território nacional;

2) não possui nenhum contrato com a importadora, mas sim com a rede de concessionários da marca. Ressalta que como detém, com exclusividade, o direito sobre referida marca, a cada vez que um veículo "Mitsubishi" for importado pela Coimex, a pedido de um concessionário, à MMC Brasil caberá a remuneração pelos serviços que efetivamente presta, consistentes em garantia, treinamento, assistência técnica, dentre outros;

3) como sua atuação se restringe a mercado interno, não há como lhe imputar qualquer responsabilidade por suposta diferença de valor na importação de veículos "Mitsubishi", já que é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da acusação fiscal;

4) de acordo com o artigo 447 do Regulamento Aduaneiro, após realizada a conferência documental e física dos produtos importados, a fiscalização, caso aceite o valor aduaneiro declarado, fixa em definitivo a base de cálculo dos tributos. Se houver discordância quanto ao valor declarado, tem o Fisco o prazo de 5 dias para impugná-lo, sob pena de preclusão. No caso, já se passaram anos da conferência aduaneira dos bens importados, de sorte que a fiscalização decaiu do direito de impugnar o valor aduaneiro declarado pela importadora, de modo que a exigência em causa é intempestiva por violação ao artigo 50 do Decreto-Lei nº 37/66 e artigo 447 do Regulamento Aduaneiro;

5) não poderia a fiscalização pretender a revisão do lançamento fiscal em causa, com base em suposto erro de direito, uma vez não estarem presentes nenhuma das hipóteses previstas nos artigos 145 ou 149 do CTN, não podendo ser efetuado "novo lançamento na ausência de erro ou fraude da firma importadora, nem omissão ou inexactidão em suas declarações de importação", entendimento firmado pela jurisprudência citada;

6) pela sequência dos procedimentos fiscais, "na medida em que a fiscalização limitou-se a requerer que o contribuinte produzisse provas negativas para, em não o fazendo, sujeitar-se à exigência em causa, o auto de infração configura cerceamento ao direito de defesa, além de violação à legalidade estrita por falta de motivação suficiente e descumprimento ao devido processo legal, donde se impõe o reconhecimento de sua nulidade;

7) quem é o contribuinte dos impostos e realiza a nacionalização das mercadorias importadas é a empresa Coimex, que tem características especiais de empresa Fundapiana, atuando segundo as normas pertinentes que regulam essa atividade, emanadas, inclusive, do DECES, conforme a Portaria nº 08/91, portanto, a Impugnante não possui qualquer vinculação, direta ou indireta, com a empresa Mitsubishi, com sede no Japão ou nos EUA, não se enquadrando em qualquer das hipóteses contidas no artigo 15 do Acordo de Valoração Aduaneira;

8) a prova de existência do suposto vínculo cabia ao Fisco, o que não foi feito, já que se atribuiu ao administrado a responsabilidade pela realização de prova de natureza negativa, o que é impossível;

9) *"a alegação de vinculação tanto não faz sentido que a autuada (Coimex) realiza a importação dos mais variados produtos e diversas marcas de veículo, das mais vastas procedências, pelo que se afiguraria inaceitável, e até absurdo, que ela estivesse vinculada a todos os seus exportadores;"*

10) *"quanto à questão do valor aduaneiro declarado, a Impugnante, por não realizar operações de importação, não dispõe de elementos relativos ao mesmo. Todavia, endossa na sua integralidade a argumentação aduzida pela importadora (Coimex), por explicar de forma ímpar a improcedência do auto de infração lavrado.", transcrevendo o teor da defesa da Coimex;"*

11) *"a pretensão fiscal veiculada pelo presente auto de infração já foi afastada pela Eg. Coordenadoria-Geral do Sistema de Tributação (COSIT), impondo-se o cancelamento do lançamento, à vista de o mesmo contrariar orientação fiscal expressa em sentido diverso ao do entendimento governamental, sob pena de violação ao art. 37 da Constituição Federal (STF, RE nº 131.741-8-SP, de 09/04/96, Rel. Min. Marco Aurélio)";*

12) as Decisões COSIT nºs 14 e 15, de 1997, são conclusivas no sentido de que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca não integram a base de cálculo dos impostos devidos na operação de importação.

Pelos fundamentos expostos, requer a improcedência da autuação e conseqüente cancelamento do Auto de Infração lavrado, reiterando ainda o requerimento de prova pericial formulado pela importadora, Coimex, para que ao final, seja dado procedência à impugnação.

Posteriormente, a MMC Automotores do Brasil S/A apresenta aditamento à sua impugnação, pelo qual aponta irregularidades materiais nas planilhas de cálculo constantes da autuação, pois a fiscalização, ao invés de discriminar cada guia de importação, detalhando o valor declarado nas mesmas, baseou-se em dados gerais dos movimentos mensais de importação de veículos, utilizando-se de uma UFIR média, gerando uma distorção nos cálculos, acarretando em iliquidez e incerteza do lançamento fiscal.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC, o lançamento foi julgado procedente pelo julgador de primeira instância, nos termos da seguinte ementa:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 09/09/1994 a 18/10/1994*

*Ementa: NULIDADE DA AÇÃO FISCAL.*

*Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade.*

**DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

*Estando o procedimento fiscal realizado em estrita observância às suas normas de regência, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.*

**IMPUGNAÇÃO. ADITAMENTO. ALEGAÇÕES INTEMPESTIVAS. INADMISSIBILIDADE.**

*Deixa-se de apreciar razões de defesa complementares, trazidas em aditamento, que foram apresentadas cinco meses após encerramento do prazo legal de impugnação, face à ausência de dispositivo legal que autorize o acolhimento de alegações intempestivas.*

**PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. COMPLEMENTAÇÃO.**

*Dispensável a complementar produção de provas, por meio de perícia, quando os elementos que integram os autos revelam-se suficientes para formação da convicção e conseqüente julgamento do feito.*

**ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.**

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 09/09/1994 a 18/10/1994*

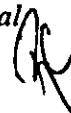
*Ementa: SOLIDARIEDADE PASSIVA*

*Caracteriza-se a solidariedade passiva tributária entre o representante exclusivo para comercialização de veículos de determinada marca e terceiro importador (mandatário para os efeitos legais), quando este terceiro, ainda que seja uma trading, realiza em nome próprio importações e revendas de veículos dessa marca. Contratos firmados entre a representante exclusiva e diversas concessionárias, mencionando a intervenção desse terceiro nas transações comerciais reforçam a comprovação da solidariedade.*

**PRAZO DECADENCIAL. VALOR ADUANEIRO. FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA.**

*Nos lançamentos por homologação, o direito de a Fazenda Pública apurar e constituir seus créditos relativos aos tributos aduaneiros extingue-se depois de cinco anos, contados do fato gerador.*

*O Valor Aduaneiro encontra-se no escopo das matérias atinentes ao despacho aduaneiro passíveis de revisão por parte da autoridade fiscal*



*O prazo de cinco dias para a liberação da mercadoria anteriormente ao desembaraço, trata-se de período de tempo procedimental, relativo somente ao despacho aduaneiro, não se constituindo em prazo decadencial de formalização da exigência tributária.*

#### **REVISÃO DE OFÍCIO.**

*Agindo o contribuinte em desacordo com a legislação tributária aplicável, a autoridade administrativa, por dever de ofício, deve proceder à revisão e se for o caso, exigir, por meio do lançamento, os tributos que deixaram de ser pagos, além dos demais acréscimos legais cabíveis.*

*Assunto: Imposto sobre a Importação – II*

*Período de apuração: 09/09/1994 a 18/10/1994*

**Ementa: VALOR ADUANEIRO. AJUSTES AO VALOR DE TRANSAÇÃO. ACRÉSCIMO. CABIMENTO.**

*Integram o valor aduaneiro, as parcelas cobradas das concessionárias, sempre vinculadas à revenda de veículos importados, tendo por objeto a prestação de serviços pela representante da exportadora no País a essas concessionárias, relativos às atividades comerciais de concessão comercial de veículos automotores de vias terrestres, notadamente, ao licenciamento do uso diversificado da marca, expressões e sinais de propaganda dentre outros, que reverterem em favor da exportação estrangeira.*

#### **DECISÕES DA COSIT EM PROCESSO DE CONSULTA.**

*As Decisões da COSIT em processo de consulta produzem efeitos somente em relação à matéria nelas tratada. Tais tipos de Decisões, por se constituírem exegese de textos legais específicos, não comportam interpretação extensiva.*

#### **INCIDÊNCIA DO IPI NA IMPORTAÇÃO. MAJORAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. FATO GERADOR.**

*O fato gerador do IPI na importação constitui o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira, cuja base de cálculo é o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo dos tributos aduaneiros, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis. Uma vez majorado o valor da transação de mercadoria importada, em decorrência dos ajustes previsto no AVA, resta exigir de ofício a diferença do respectivo crédito tributário.*

*Lançamento Procedente.*

Da Decisão supra a importadora – **COIMEX**, tomou ciência em 06/05/02, por seu representante legal, no corpo da Intimação nº 054/2002, encontrada às fls. 938 dos autos.

Inconformada, a mesma COIMEX ingressou com Recurso Voluntário ao Conselho em 05/06/2002, como se constata do carimbo e assinatura, com data, aposto no início da Petição Recursória, às fls. 941/976.

Importante destacar que não constou destes autos a ciência da empresa MMC Automotores do Brasil Ltda, tida como responsável solidária pelo crédito tributário de que se trata, da referida Decisão de primeira instância (Acórdão DRJ/FNS nº 0.648/2002), não sendo encontrada no processo qualquer intimação expedida nesse sentido. Tampouco consta que a mesma empresa – MMC – tenha ingressado com Recurso Voluntário a este Conselho, nada existindo nos autos a respeito.

Em suas razões de apelação a Interessada inicia arguindo:

1) Preliminarmente, a nulidade do auto de infração, por violação ao princípio do devido processo legal, contestando o indeferimento do pedido de realização da prova pericial, o que configuraria cerceamento do direito de defesa, sustentando ademais que a revisão dos valores aduaneiros declarados descumpriu o procedimento previsto no Acordo de Valoração Aduaneira, especificamente, o que dispõe o parágrafo 2º, letra “a”, do art. 1º e que houve exigência de produção de prova negativa, nega a afirmativa constante da decisão recorrida de que não teria apresentado contra-razão ao argumento da autoridade aduaneira, pois forneceu todas as informações e documentos exigidos, fez a demonstração de todos os elementos possíveis de prova e demonstrou que eram suficientes para afastar a pretensão do Fisco. Aduz que a produção de provas compete à autoridade lançadora.

2) Em segunda preliminar, pretende a nulidade do Auto de Infração porque o lançamento só pode, em sua opinião, ser revisto por erro de fato. Haveria, também, nulidade porque teria ocorrido a decadência, pelo decurso do prazo de cinco dias úteis do término da conferência, previsto no art. 447 do RA e, além das razões anteriormente apresentadas, diz que as opiniões de Hugo de Brito Machado e de Aliomar Baleeiro estão ultrapassadas e em descompasso com a jurisprudência administrativa e judicial.

3) No mérito, sustenta a inexistência de vinculação entre o exportador e o importador, mencionando o art. 15, parágrafos 4º e 5º do Acordo de Valoração Aduaneira, sustentando, ainda, não haver sido intermediária nas operações de importação, operando como empresa fundapeana.

4) Argumenta que o acórdão recorrido, ao afirmar que “*o lançamento, entretanto, não foi efetuado especificamente com base em vinculação – embora a suspeita de vinculação tenha sido o motivo primeiro de todos os levantamentos procedidos pelas autoridades autuantes*”, afasta um dos fundamentos da ação fiscal e inova, criando outro fundamento, artificial, de que a suposta vinculação deve-se aos contratos firmados entre as partes, o que não seria verdadeiro e não está listado na relação constante do dispositivo legal citado neste item, criando uma presunção, sem base legal ou fática. Contesta o entendimento de que haveria uma associação legal em negócios, pelas razões menciona, concluindo não poder haver lançamento com base em presunção.

5) Reitera as argumentações baseadas nas Decisões COSIT 14 e 15 de 1997, dizendo ser prova irrefutável de que a operação é totalmente regular, pelo que não se sustenta a decisão que as desconsidera.

6) Volta a contestar a vinculação, agora com base na legislação do regime automotivo, que adota o conceito de importação indireta.

7) Repete os argumentos no sentido de que o valor da transação é aceitável, sustentando que:

a) o preço de venda nas operações foi o de mercado, acrescentando que a decisão desconsiderou totalmente a prova produzida, limitando-se a confirmar o trabalho fiscal, com base em presunção e admitindo ajustes arbitrariamente fixados. Volta às mencionadas decisões COSIT, para sustentar que a Administração não pode desprezar o entendimento já manifestado e apegar-se a um dispositivo genérico de legislação.

b) os percentuais de ajuste não estão fundamentados, aduzindo que o acórdão desconsiderou a fragilidade da ação fiscal e a farta prova produzida pela recorrente;

8) Ataca, ainda, o Auto de Infração porque viola o princípio da não cumulatividade e aprofunda a defesa fundamentada nas Decisões COSIT 14 e 15 de 1997.

Em função dos argumentos acima, a i. Terceira Câmara do Terceiro Conselho deu provimento ao recurso interposto pela COIMEX, conforme evidenciado pela simples leitura da ementa constante do Acórdão 303-31.149, abaixo transcrita:

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

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

Inconformada, a i. Procuradoria da Fazenda Nacional protocolizou Recurso Especial por Maioria (fls. 1177/1188), endereçado a este Colegiado, onde, em resumo, sustenta que:

1) no que concerne à solidariedade passiva, deve se analisar que, apesar de as importações listadas, referentes a veículos fabricados pela Mitsubishi com sede no Japão, terem sido efetuadas pela Interessada, a firma detentora da comercialização desses veículos no Brasil é a MMCB. Nos termos do art. 80, do Decreto nº 91.030/85, tanto a Interessada como a MMCB podem ser consideradas contribuintes do imposto, posto que esta última é quem determinava como seriam introduzidos os veículos no território nacional. Outrossim, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN, determina que "*são solidariamente obrigadas as pessoas que têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*"; e,

2) quanto ao mérito, a i. Procuradoria da Fazenda Nacional faz um resumo dos argumentos constantes da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", anexo ao Auto de Infração.

Mediante o Despacho nº 157/2006 (fls. 1193), a i. Presidente da Terceira Câmara do Conselho de Contribuintes recebeu e deu prosseguimento ao Recurso interposto.

Devidamente intimada, a Interessada apresentou Contra-Razões ao Recurso Especial (fls. 1200/1235), onde, em síntese, sustenta que, preliminarmente, que o Recurso não deve ser admitido posto que não possui fundamentação legal e porque a decisão paradigma não é definitiva.

Quanto ao mérito, sustenta que:

1) pela análise dos contratos, verifica-se que a Interessada operou na qualidade de comissário/consignatário da MMCB, o que é permitido pela legislação brasileira e, portanto, não constitui simulação. Caso houvesse simulação, a Interessada não poderia ter sido autuada, pois o contribuinte seria a MMCB;

2) admitir a solidariedade entre a Interessada e a MMCB, com base no art. 124, I, do CTN, seria equivalente a aceitar que qualquer pessoa, por mais remota que seja a sua relação com a entrada da mercadoria no território nacional (p.e. o comprador final do produto, as agências de publicidade, ou os empregados das empresas), também possui interesse comum com o importador e, portanto, é passível de ser autuado. Por outro lado, também não pode ser

admitida a solidariedade com base no art. 121, II, posto que esta norma esclarece que deve existir norma legal para tal presunção, a qual somente foi introduzida no ordenamento pátrio, por meio da MP nº 2.158-35, a qual não possui efeitos retroativos;

3) quanto ao mérito propriamente dito, alega que existem diversos julgados, exarados pelas três Câmaras do Terceiro Conselho de Contribuinte, que contrariam, fundamentadamente, cada uma das pretensões/presunções Fiscais.

É o relatório.



## Voto

Antes de entrar no mérito do Recurso, saliento que durante a Sessão de julgamento ocorrida durante o mês de novembro de 2007, a i. Conselheira SUSY GOMES HOFFMANN suscitou, de ofício, nulidade processual prejudicial à análise do mérito de todos os Recursos Especiais, concernentes à Interessada (CIA. IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX) e à responsável tributária solidária (MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA).

Por concordar que a mencionada nulidade deve ser aplicada, também, ao caso concreto, faço meus os termos do voto abaixo transcrito (proferido nos autos do processo nº 12466.001011/98-23), desde que feitas as devidas adaptações:

*É certo que o lançamento tributário objeto do presente processo administrativo foi lavrado em face da empresa COIMEX e foi aplicada a solidariedade à empresa MMCB, tanto que as duas empresas foram intimadas do Auto de Infração e ambas apresentaram impugnação ao mesmo.*

*Ocorre que por falha irreparável da autoridade de origem, da decisão de 1ª Instância não foi dada ciência à responsável solidária MMCB, como se verifica ao compulsar os autos, em especial nas folhas de 807 a 1034.*

*Foi dado provimento ao Recurso Voluntário, pelo voto de qualidade, pela 2ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, sem que fosse anotada ou registrada a ausência de intimação da empresa MMCB à decisão de 1ª Instância administrativa.*

*Em situação idêntica encontrou-se o processo no. 12466.000098/98-76 que tramitou na 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, mas que, contrariamente ao presente caso, foi negado provimento ao Recurso da empresa Coimex, e esta apresentou Embargos de Declaração, em que alegou a nulidade processual da ausência de intimação da decisão de 1ª Instância administrativa. Verifique-se a ementa e o acórdão do julgado dos referidos Embargos:*

*Processo nº: 12466.000098/98-76*

*Recurso nº: 127.610*

*Acórdão nº: 301-33.564*

*Sessão de: 24 de janeiro de 2007*

*Embargante: COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA  
COIMEX*



*Embargada : Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes  
– Acórdão nº 301-32.416*

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NULIDADE DO ACÓRDÃO POR  
FALTA DE CUMPRIMENTO DE FORMALIDADE PROCESSUAL  
ESSENCIAL. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.**

*Embargos acolhidos e providos para declarar nulo o acórdão por  
preterição do direito de defesa e determinar o retorno do processo para  
que seja dada ciência da decisão de primeira instância também à  
empresa indicada como responsável solidária.*

**EMBARGOS ACOLHIDOS E PROVIDOS**

*Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração  
interpostos por: COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA –  
COIMEX.*

*DECIDEM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de  
Contribuintes, por unanimidade de votos, acolher e dar provimento aos  
Embargos de Declaração, para anular o acórdão embargado por  
cerceamento do direito de defesa, nos termos do voto do Relator.*

**OTACÍLIO DANTAS CARTAXO**

*Presidente*

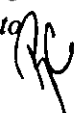
**JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI**

*Relator*

*Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luiz  
Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Susy Gomes  
Hoffmann, Carlos Henrique Klaser Filho, Irene Souza da Trindade  
Torres e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausente a Conselheira  
Atalina Rodrigues Alves. Esteve presente o Procurador da Fazenda  
Nacional José Carlos Dourado Maciel.*

**RELATÓRIO**

*As empresas Cia. Importadora e Exportadora Coimex (importadora dos  
veículos) e MMC Automotores do Brasil Ltda. (MMCB) (distribuidora)  
apresentam requerimento de retificação/correção de inexatidões  
materiais e interpõem Embargos Declaratórios ao Acórdão no 301-  
32.416, de sessão de 24/1/2006 (fls. 1.153/1.181), alegando a  
existência, no acórdão: a) de inexatidão por omissão, tendo em vista  
não constar no acórdão o registro formal da sustentação oral feita pelo  
seu advogado; b) de inexatidão quanto ao registro de matéria discutida  
no julgamento, porque foi suscitada preliminar de nulidade da decisão  
de primeira instância, por não ter o julgador oferecido às impugnantes  
oportunidade de defesa quanto à inovação da fundamentação legal do  
lançamento, que perpetrara ao proferir sua decisão. Tal inovação  
consistiu em apontar como fundamento do ajuste ao valor aduaneiro o  
disposto no art. 8º, 1, “c” ou “d” do Acordo, sendo certo que no Auto*



*de infração não se havia invocado tais fundamentos, mas apenas o disposto no art. 8º, I, "a", (i), do Acordo. Aduz que, sob o ponto de vista processual, o órgão julgador não observou o disposto no art. 18, e seu § 3º, do Decreto nº 70.235/72 que, na hipótese de inovação da fundamentação legal, determina seja o processo encaminhado aos autuantes para complementação do auto de infração; c) de inexatidão no resultado do julgamento no que respeita às três preliminares apresentadas, quais sejam; de decadência; por cerceamento do direito de defesa, pela negativa de realização de perícia; e de cerceamento do direito de defesa por não ter o órgão julgador dado oportunidade às autuadas de contestar a nova fundamentação do auto de infração, em vista da inovação acima descrita. Alega que as duas primeiras preliminares foram rejeitadas por unanimidade, e que a última foi rejeitada por maioria. No entanto, esse resultado não se acha refletido no acórdão, que citou "... por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do cerceamento do direito de defesa, vencidos os conselheiros Luiz Roberto Domingo, relator, e Carlos Henrique Klaser Filho". Entende necessário que se efetue retificação/correção do acórdão para que fique bem discriminada a decisão; d) de omissão por não ter constado do acórdão e do voto condutor as razões pelas quais o colegiado entendeu não ter havido cerceamento do direito de defesa, em virtude de não terem sido cientificadas da inovação da fundamentação legal do auto de infração; e) de omissão por não ter sido demonstrada a existência de obrigação, de qualquer das empresas brasileiras relacionadas com a importação, de pagar a qualquer credor direitos de licença como condição de venda. Expõe que os embargos são apresentados para obter da Câmara pronunciamento sobre a existência ou não de obrigação de pagamento de direitos de licença ao exportador como condição de venda das mercadorias; f) de contradição entre a decisão e seus fundamentos, no tocante à espécie dos valores revertidos ao vendedor. Aduz que o art. 8º, I, "d", do Acordo, não trata da reversão de valores à empresa que autorizou a importação, mas do acréscimo ao preço efetivamente pago ou a pagar, do valor de qualquer parcela que reverta direta ou indiretamente ao exportador; e g) de omissão por não ter apreciado a matéria pertinente à imputação da solidariedade passiva à MMCB.*

*É o relatório.*

*VOTO*

*Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator*

*Verifico, em análise preliminar, que o processo ressente-se do cumprimento de formalidade básica no que diz respeito à empresa constante na peça inicial como responsável solidária.*

*Consta no auto de infração que a empresa MMCB foi declarada participe do processo como responsável solidária. E em decorrência de sua inclusão como responsável solidária essa empresa foi regularmente notificada da exigência fiscal (AR à fl. 660) e tempestivamente apresentou sua impugnação (fls. 797/817).*



*No entanto, não consta no processo prova de que a referida empresa tenha sido comunicada da decisão de primeira instância contrária aos impugnantes.*

*Apenas a empresa importadora (Coimex) foi comunicada do julgamento (fl. 866).*

*Em relação à questão da solidariedade tributária da empresa MMCB, o que se verifica é que a matéria foi objeto de apreciação no voto do relator original, sem que tenha havido qualquer contestação a respeito. Com efeito, não houve recurso voluntário por parte da distribuidora MMCB, obviamente por não ter sido notificada da decisão de primeira instância, nem alegações quanto a essa matéria no recurso voluntário interposto pela importadora (Coimex).*

*Assim, a partir dos embargos opostos pelas interessadas, por motivo de o acórdão não ter apreciado a matéria pertinente à imputação da solidariedade passiva à MMCB, mister se faz observar que não houve lide nessa parte, por falta de recurso da empresa considerada como responsável solidária. Entretanto, é certo que a inexistência desse recurso decorreu de falha administrativa consistente na não intimação dessa empresa, por parte do órgão da SRF responsável pela intimação da decisão de primeira instância.*

*Destarte, mesmo que não tenha havido embargos específicos em relação a falta de intimação da decisão de primeira instância, entendo válidos os embargos apresentados pelas recorrentes.*

*No caso, não se cumpriu formalidade essencial exigida na legislação do processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários, o que implica nulidade da decisão, proferida que foi com preterição do direito de defesa, conforme prevê o art. 59, II, do Decreto no 70.235/72.*

*Em decorrência dessa decisão, torna-se desnecessária a apreciação dos demais aspectos suscitados nos embargos, tendo em vista a declaração de nulidade do acórdão.*

*Diante do exposto, e por se ter prolatado decisão em que se configurou o cerceamento do direito de defesa, voto por que se acolha e se dê provimento aos embargos, de forma que seja declarado nulo o acórdão desta Câmara e determinado o retorno do processo à unidade da SRF de origem, a fim de que a empresa declarada como responsável solidária também seja devidamente intimada da decisão de primeira instância, com abertura de prazo para recurso.*

*Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007*

*JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator*

*Na esteira do julgado acima citado entendo que também no presente caso houve descumprimento de formalidade essencial ao desenrolar do processo administrativo qual seja a intimação da decisão de primeira instância administrativa a uma das empresas que formam o pólo*

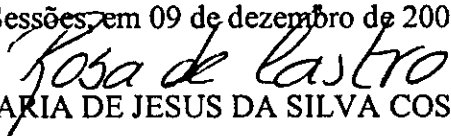


*passivo da obrigação tributária instaurada por meio do auto de infração objeto do processo. Entendo que a ausência de tal intimação impediu a obediência ao princípio da ampla defesa e tal fato enquadra o presente caso na previsão do inciso II do artigo 59 do Decreto 70235/72, tornando nula a decisão de segunda instância administrativa.*

*Assim, não há como julgar o Recurso Especial ora interposto posto que necessária que seja, nesta oportunidade, declarada a nulidade do processo a partir do ato formal de ciência da decisão de primeira instância pelo sujeito passivo COIMEX, inclusive.*

Em função dos motivos acima expostos, assim como ocorreu naquele julgamento, voto por entender prejudicado o julgamento deste Recurso Especial em vista da nulidade de todos os atos processuais ocorridos a partir da ciência da decisão de primeira instância; e, por consequência, voto para que o processo retorne à autoridade preparadora a fim de que os dois sujeitos passivos sejam cientificados da decisão de primeira instância administrativa e, querendo, apresentem novo Recurso Voluntário, para novo julgamento por uma das Câmaras do Terceiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Sala das Sessões, em 09 de dezembro de 2008

  
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO

