



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12466.000098/98-76
Recurso nº 327.610 Voluntário
Acórdão nº 3202-00.113 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2010
Matéria Imposto de Importação - Valor aduaneiro
Recorrente CIA. IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX e
MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 18/08/1993 a 30/12/1993

PROVA PERICIAL

A prova pericial deve ser indeferida quando os autos processuais já contiverem elementos suficientes e demonstrarem ser desnecessária para a formação da prova e do processo de convicção para a decisão.

REVISÃO ADUANEIRA

A revisão aduaneira é ato expressamente autorizado na lei, enquanto não decair o direito da Fazenda Nacional, tendo sido estabelecido para todos os despachos aduaneiros, sem quaisquer restrições, descabendo, assim, alegar que só é cabível quando da ocorrência de erro de fato. O prazo de 5 dias para a revisão aduaneira a contar da conferência aduaneira, previsto no art. 50 do Decreto-Lei nº 37/1966, foi revogado pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.472/1988.

PROCESSO FISCAL. ALEGAÇÃO DE INOVAÇÃO.

A indicação da norma constante do Acordo de Valoração Aduaneira pela decisão de primeira instância não constitui inovação se na peça básica ficou claro que o procedimento fiscal disse respeito especificamente à norma indicada.

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO/IPI. VALOR ADUANEIRO. AJUSTES POR VALORES PAGOS POR CONCESSIONÁRIAS A DETENTORAS DO USO DE MARCA DE VEÍCULOS.

Os valores pagos a título de licença de uso de marca, por concessionárias à detentora do uso da marca no país, por veículo importado, constituem acréscimo ao Valor Aduaneiro da mercadoria para efeito de cálculo dos tributos na importação. Apurada pelo Fisco, de acordo com os demonstrativos fiscais constantes dos autos, a existência de quantias cobradas das concessionárias pela empresa distribuidora da marca Mitsubishi no

Brasil, a título de direito de uso de marca, o que foi admitido pela mesma, é devido o ajuste no valor aduaneiro. Inteligência dos arts. 1º e 8º, I, "c" e "d", do AVA, promulgado pelo Decreto nº 92.930/86.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Apurado nos trâmites de importação o inequívoco interesse e participação de empresa, pactuada com o exportador, resta pacífica a sua responsabilidade solidária, nos termos do art. 124, I, do CTN.

RECURSOS VOLUNTÁRIOS NEGADOS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento feita pelo contribuinte, vencidos os Conselheiros Heroldes Bahr Neto e Rodrigo Cardozo Miranda. Por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão feita pela responsável solidária, vencidos os Conselheiros Heroldes Bahr Neto e Rodrigo Cardozo Miranda. No mérito, negar provimento aos recursos pelo voto de qualidade, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Heroldes Bahr Neto, Rodrigo Cardozo Miranda e Luciano Pontes de Maya Gomes. Fez sustentação oral o Advogado Aristófanes Holanda Fontoura – OAB/DF1954-A.



JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Presidente e Relator

FORMALIZADO EM: 29 de junho de 2010.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Heroldes Bahr Neto, Alan Fialho Gandra, Luciano Pontes de Maya Gomes, Rodrigo Cardozo Miranda e José Luiz Novo Rossari (Presidente). Ausente o Conselheiro João Luiz Fregonazzi.

Relatório

Trata-se de recursos voluntários originados de exigência fiscal referente a diferenças de Imposto de Importação e de IPI vinculado, por descumprimento de normas de valoração aduaneira, conforme descrição dos fatos explicitada no Auto de Infração.

Consta no processo extenso relatório, feito por ocasião do julgamento de primeira instância (fls. 847/864), e que bem descreve a matéria de que trata este processo, razão por que o adoto e transcrevo, *verbis*:

“A importação de que se trata foi realizada em nome da autuada, Cia de Importação e Exportação – Coimex, que, operando na qualidade de companhia comercial de importação, introduziu no país veículos Mitsubishi, marca cujos direitos no Brasil são exclusivos da empresa MMC Automotores do Brasil, sucessora da empresa Brabus Autosport Ltda, na qualidade de distribuidora da empresa Mitsubishi Motors Corporation, doravante denominada MMC do Japão, fabricante de veículos.

Contrato de Distribuição firmado entre o fabricante-exportador e o distribuidor-comprador juntado por original da tradução às fls. 402 a 427, dá conta das cláusulas obrigacionais estipuladas pelos contratantes, entre as quais figura a cláusula 13, intitulada “Propaganda”, que transfere ao importador o ônus da promoção, divulgação e proteção da marca no mercado nacional.

Assim, a fiscalização promoveu 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.

Tais valores, adicionados ao valor de transação declarado, constante das faturas comerciais que instruíram os diversos despachos de importação submetidos à revisão aduaneira, foram apurados a partir do exame da documentação inserida nos autos, obtida em resposta às sucessivas intimações da fiscalização dirigidas às empresas interessadas nas importações, em procedimentos adotados em estrita obediência às determinações constantes do Acordo de Valoração Aduaneira.

Integra essa documentação cópias das notas fiscais de serviços e dos apontamentos contábeis mantidos pela empresa distribuidora da marca Mitsubishi no Brasil, MMC Automotores do Brasil Ltda, doravante denominada MMC do Brasil, notas fiscais essas emitidas contra seus concessionários, para cobrança, entre outros, de valores referentes à: **“remuneração pela autorização para utilização da marca e para sua divulgação”**, obtidos mediante diligência realizada “*in locu*” pela fiscalização, por força das sucessivas recusas da empresa em atender às intimações que cuidavam da solicitação desses documentos.

A sujeição passiva estabelecida na peça acusatória não alcança a empresa MMC do Brasil, contudo, foi-lhe dada ciência da autuação e consignada na descrição dos fatos contida na peça acusatória sua solidariedade com a autuada, em face de seu interesse na situação que constitui o fato gerador dos tributos em questão.

Das diligências promovidas por meio de intimações, tanto junto à importadora, quanto junto à distribuidora Mitsubishi no Brasil, resultaram respostas contendo protestos das intimadas, cujo teor, por terem sido reprisados na impugnação, serão oportunamente objeto deste relatório.

l'

O conhecimento dos fatos nos quais se fundamenta a exigência, decorreu dessas diversas diligências promovidas, sendo de se salientar que foram evasivamente respondidas pelas intimadas as solicitações de elementos probatórios capazes de demonstrar, inequivocamente, a procedência da informação por elas fornecidas, de que as receitas vinculadas ao direito sobre a marca correspondem a um percentual de 10% do valor CIF de cada veículo.

Assim, com referência ao parâmetro utilizado para o cálculo do valor faturado pela distribuidora, a título de pagamento pela licença concedida aos revendedores para uso da marca, foi consignado o que consta do documento de fls. 647 648, que esclarece sobre a metodologia aplicada para produção dos quadros demonstrativos de fls. 603 a 619.

Irresignada e em tempo hábil, a autuada apresenta impugnação, argüindo em preliminar a nulidade do auto de infração, em face da impossibilidade de revisão do valor aduaneiro, com base no disposto no art. 447 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Dec. 91.030/1985, que estabelece o prazo de 5 dias, a contar do término da conferência, para formalização de eventual exigência de crédito tributário relativo, entre outros elementos do despacho, ao valor aduaneiro.

Considera que sendo o imposto de importação lançado por declaração, cabe ao contribuinte fornecer os elementos de fato e à Administração Tributária, no curso do despacho, aplicar o direito, posteriormente ao exame documental e à conferência física, encerrando os procedimentos que culminam com o lançamento definido no art. 142 do CTN.

Tem por inadmissível o lançamento de ofício após esse prazo, a não ser em face da constatação de erro de fato, relativo às circunstâncias materiais, estando precluso nos casos de erro de direito, por força do princípio da imutabilidade dos atos administrativos criadores de situações jurídicas individuais, consagradas em nosso direito positivo no art. 145, c/c o art. 149, ambos do CTN.

Igualmente em preliminar, argüi a nulidade do Auto de Infração pelo não atendimento do processo legal, instituído pelo Código de Valoração Aduaneira (Decreto nº 92.930/86), em franco cerceamento do direito de defesa do importador de apresentar as justificativas que determinaram o valor aduaneiro declarado.

Afirma que o procedimento adotado pela fiscalização aduaneira subverte as previsões legais, atribuindo ao contribuinte a responsabilidade pela produção de provas negativas, o que se afigura incompatível com o ordenamento jurídico vigente e atenta contra os princípios atinentes ao lançamento tributário, desrespeitando o Código de Valoração Aduaneira, além de negar vigência ao “caput” do art. 142 do CTN.

Por fim, nos termos do que dispõe art. 16, IV, da Lei nº 8.748, de 09/12/1993, ainda preliminarmente, reivindica a conversão do julgamento em diligência, para a realização de competente Prova Pericial, indicando assistente técnico e formulando os quesitos que entende necessários, além de protestar pela posterior apresentação de quesitos suplementares.

Quanto ao mérito, argumenta que:

- a suplicante opera apenas como empresa fundapiã, não mantendo qualquer vínculo com o exportador; que não desempenha o papel de intermediária da importação, uma vez que adquire mercadorias importadas de diversas procedências e promove sua venda no mercado interno para várias empresas, praticando preço compatível com o mercado 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;

- caberia ao Fisco comprovar a existência de vínculo, uma vez que contraria o bom direito exigir-se da defendente a responsabilidade pela realização de prova de natureza negativa;
- improcede a alegação das autoridades lançadoras, quando afirmam que a autuada figuraria como mera intermediária entre a exportadora e a empresa MMC Automotores do Brasil Ltda., pelo que restaria caracterizada a vinculação, por associação em negócios;
- inexistente qualquer contrato entre importador e exportador neste sentido (intermediação) e 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, operação esta efetuada pela interessada, que revende, a *posteriori*, os veículos para os concessionários Mitsubishi;
- a importadora não está, não é, nem foi vinculada ao exportador (Mitsubishi Motor Co.), donde improcede a revisão do valor aduaneiro declarado, prevalecendo o mesmo como sendo o valor da transação;
- a teor do Acordo de Valoração Aduaneira, o valor de transação é aceitável para fins aduaneiros, quando o preço de venda é o valor de mercado, com pequenas variações, conforme sucede no presente caso: o preço FOB tem por parâmetro o da Lista de Preços fornecida pelo fabricante estrangeiro, tratando-se, portanto, de preço internacional;
- procurando atender às solicitações feitas no curso do procedimento fiscal, a requerente consignou documentalmente que o preço FOB da transação de veículos exportados, para mercadorias parelhas, é similar, desta forma, trata-se efetivamente de preço aceitável para fins aduaneiros;
- ainda que 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 Valoração Aduaneiro, objeto de impugnação nos itens antecedentes;
- o quadro levantado pela fiscalização não é auto-explicativo, de sorte que dele não se consegue a metodologia adotada para se chegar aos ajustes pretendidos;
- a fiscalização informou que os percentuais obtidos da ordem de 30% a 40% resultam da divisão do valor da nota fiscal de serviço (emitida pela MMC Brasil) pelo valor tributável (CIF), multiplicando-se o resultado por cem, obtendo-se, pois, os percentuais indicados;
- não tendo a impugnante, qualquer ligação com a empresa MMC Brasil, não tem conhecimento quanto aos critérios por ela adotados no tocante aos valores cobrados a título de prestação de serviços, licença pelo uso da marca, treinamento, etc., logo, os valores que a detentora do direito de uso da marca Mitsubishi cobra das concessionárias não têm qualquer relação como aqueles cobrados pela Coimex por ocasião da venda dos veículos importados;
- os citados cálculos estabelecem uma relação percentual absolutamente inócua e despropositada, já que sequer foi enfocado o fundamento legal da memória de cálculo que levou a fiscalização à adoção deste procedimento de cálculo, o que vicia de ilegalidade, por fazer supor que a base de cálculo utilizada nas importações seria merecedora de ajuste, implicando na cobrança de valores absolutamente fictícios e desprovidos de correlação com as operações em causa;
- o IPI pago pela importação foi tomado a crédito pela empresa importadora, em virtude de nas suas vendas no mercado interno, por equiparação a industrial, estar obrigada a destacar e recolher novamente o imposto federal, o que significa que a

exigência do IPI, por suposto “ajuste” do valor aduaneiro declarado, viola o princípio constitucional da não cumulatividade, porque o recolhimento do referido imposto na etapa subsequente de circulação abrange o da fase anterior, vale dizer, o imposto que deveria ser pago em duas fases, teria sido recolhido de uma só vez;

- todo o IPI devido já foi pago, estando extinta a obrigação tributária nos termos do art. 156, I, do CTN, que exigir mais imposto do que já foi efetivamente pago seria incidir em “bis in idem”, o que é expressamente vedado pela Constituição Federal;

- com a edição das Decisões nº 14 e 15, exaradas pelo Coordenador do Sistema de Tributação - COSIT, em 15/12/1997, em respostas a duas consultas formuladas pela Confederação Nacional do Comércio - CNC, no sentido de que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca no País, a título de treinamento, garantia, divulgação da marca, etc., não constituem acréscimos ao valor aduaneiro da mercadoria para fins de cálculo do II e do IPI, no caso deste último imposto, ainda que as detentoras de uso da marca tenham atuado como agente de compra das importadoras;

- a pretensão fiscal veiculada pelo presente auto de infração já foi afastada por aquela Coordenadoria-Geral (COSIT), o que impõe o cancelamento do lançamento, posto que o entendimento da Administração vincula todos os seus órgãos, sob pena de violação do disposto no art. 37 da Constituição Federal.

Cita, em defesa de suas alegações, Ruy de Mello e Raul Reis, “Manual de Imposto de Importação”, ed. Revista dos Tribunais, 1970, pág. 84; Aliomar Baleeiro “Direito Tributário Brasileiro”, 6ª ed., Forense, Rio, pág. 450; Américo Masset Lacombe, Crédito Tributário, Lançamento, “Comentários ao Código Tributário Nacional”, vol. II, Bushatsky, pág. 175; Rubens Gomes de Sousa, Limites dos Poderes do Fisco quanto à Revisão dos Lançamentos, “Estudos de Direito Tributário”, Saraiva, 1950, págs. 232/233; José Souto Maior Borges, “Tratado de Direito Tributário Brasileiro”, vol. IV, pág. 108 e demais autores, além de transcrever diversas jurisprudências exaradas pelas instâncias judiciais e administrativas.

Em face do exposto, requer que sejam considerados improcedentes os lançamentos referentes ao presente litígio, cancelando-se o auto de infração em exame, por insubsistente.

Intimada da autuação, na **condição de responsável solidária**, insurge-se contra a imputação a empresa MMC Automotores do Brasil Ltda, reprisando em parte os mesmos argumentos expendidos pela autuada e arguindo sua ilegitimidade passiva.

Nesse aspecto defende que a atividade por ela exercida consiste na prestação de serviços, no mercado interno, decorrente de contrato de distribuição firmado com a empresa MMC do Japão, 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, publicidade etc. Vale dizer, a ora impugnante não importa veículos. Apenas detém o direito ao uso da marca “Mitsubishi” no território nacional, não tendo, no período abrangido pelo auto de infração, sido intermediária nas importações realizadas pela Coimex, com quem, ressalte-se, não tem qualquer vinculação.

Alega, ainda, não ter firmado nenhum contrato com a importadora, mas sim com a rede de concessionários da marca para a prestação dos serviços já referidos, figurando ilegitimamente no pólo passivo da acusação fiscal.

Às fls. 808 a 809 encontra-se, em aditamento à impugnação apresentada em 28/01/1999, petição assinada pela MMCB, cuja intempestividade é flagrante, em face da data de ciência dos autos, ocorrida em 09/03/1998.

É o relatório.”

O julgamento foi realizado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 0.849, de 10/5/2002 (fls. 847/864), que concluiu pela procedência do lançamento, conforme disposto na seguinte ementa, *verbis*:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 18/08/1993 a 30/12/1993

Ementa: NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Atendidas as determinações contidas no art. 142 do CTN e nos arts. 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 se falar de nulidade.

ADITAMENTO DA IMPUGNAÇÃO. INADMISSIBILIDADE.

Em face de vedação legal, é 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 a Importação – II

Período de apuração: 18/08/1993 a 30/12/1993

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 “direitos 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 artigo 8º do Código de Valoração Aduaneira é prescindível a comprovação do vínculo de que trata o artigo 15 desse mesmo Diploma Legal.

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

Lançamento Procedente”

A Coimex apresentou recurso tempestivo (fls. 871/910) em que, preliminarmente, suscita a nulidade do lançamento: a) em razão do indeferimento de seu pedido de realização de provas periciais, alegando a violação do seu direito constitucional de ampla defesa, previsto no artigo 5º, LIV e LV da Constituição Federal, o que acarretou, ainda, o desatendimento ao princípio do devido processo legal, por não terem sido observadas normas do Acordo de Valoração Aduaneira, referentes à comunicação e prazo para o importador se defender; aduz que caberia ao Fisco, antes da lavratura do Auto de Infração, concluir pela existência de influência de preços e conceder ao contribuinte prazo para a sua defesa, e só então, se fosse o caso, proceder à lavratura do Auto de Infração; e b) alegando que o lançamento só comporta revisão quando ocorrer erro de fato, bem como que decaiu o direito de o Fisco proceder ao lançamento, tendo em vista que o art. 447 do Regulamento Aduaneiro de 1985 fixa o prazo de 5 (cinco) dias para que seja feita eventual exigência relativa a valor aduaneiro.

No mérito, em resumo, alega que: • inexistente vinculação entre o importador e o exportador, e que, também, não é intermediária da importação; • o valor aduaneiro declarado

está correto, mas mesmo que se admitisse a vinculação, não se justificaria a utilização do critério contido no art. 5º do Acórdão, visto que o art. 2º, “a” dispõe que a existência de vinculação é irrelevante se o valor da transação for aceitável; • o preço de venda nas operações foi o de mercado; • os percentuais de ajuste não estão fundamentados; • o Auto de Infração viola o princípio da não cumulatividade, porque o IPI exigido pelo Fisco seria tomado a crédito pelo contribuinte; e no caso, os bens já foram vendidos, e todo o imposto já foi pago, tendo sido extinta a obrigação tributária; • as Decisões Cosit nºs 14 e 15/1997 já afastaram a pretensão fiscal. Pelo exposto, pede e espera seja julgado procedente o recurso, a fim de se decretar a insubsistência do Auto de Infração lavrado.

O recurso foi julgado pela 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, tendo sido improvido por maioria de votos, nos termos do Acórdão nº 301-32.416 (fls. 1153/1181). Houve a apresentação de embargos de declaração por parte da contribuinte e da empresa MMC Automotores do Brasil Ltda. (MMCB), apontada pelo Fisco como responsável solidária, tendo sido acolhidos os embargos, por unanimidade de votos, para anular o acórdão embargado, por não ter sido essa empresa comunicada da decisão de primeira instância, nos termos do Acórdão nº 301-33.564 (fls. 1206/1210).

A Procuradoria da Fazenda Nacional suscitou embargos de declaração, solicitando a manutenção da decisão de primeira instância. Os embargos foram rejeitados por unanimidade de votos, nos termos do Acórdão nº 301-34.197 (fls. 1220/1225).

A empresa MMCB foi devidamente intimada da decisão da DRJ em Florianópolis/SC, conforme se verifica da Intimação de fl. 1234, e apresentou recurso voluntário às fls. 1237/1281.

Em seu recurso a MMCB suscita a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância por ter alterado os critérios jurídicos utilizados pelo Fisco no lançamento e incorrido em inovação, tendo em vista que o único dispositivo do AVA que consta no Auto de Infração, na parte que trata do ajuste, é o art. 8º, 1, “a”, i, e que na decisão se defende o entendimento de que o enquadramento pode ser efetuado no art. 8º, 1, “c” ou 1, “d” do AVA.

No mérito, alega, em síntese, após descrever as operações e as relações jurídicas existentes entre as empresas participantes das importações, já citadas em sua impugnação, que: • é inaplicável a regra do art. 124, I, do CTN para autuar a recorrente como responsável solidária, visto que não tinha sua situação enquadrada em lei como responsável, nem tinha interesse comum com a Coimex na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal; • também não estaria enquadrada nos arts. 121, parágrafo único, II e 124, II, do CTN, que delimitam a estrita reserva legal para a atribuição dessas responsabilidades; • os auditores consideraram as verbas recebidas pela MMCB como comissões (art. 8º, 1, a, i, do AVA) e comentam, vagamente, que tais verbas poderiam ter a natureza de direitos de licença (Art. 8º, 1, c, do AVA), sem contudo citar aquele dispositivo, nem demonstrar porque consideram essa remuneração como direitos de licença exigidos pelo exportador e sem comprovar que o pagamento desses direitos se deu como condição de venda imposta pela MMC do Japão; • somente com a Medida Provisória nº 2.158/2001 é que foi estabelecida a responsabilidade solidária no caso de adquirente de produtos de procedência estrangeira, em importação realizada por sua conta e ordem, por pessoa jurídica importadora; • o lançamento se choca com o entendimento explicitado nas Decisões Cosit nºs 14 e 15/1997, que afastam do ajuste para a exigência do Imposto de Importação os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca no Brasil, a título de divulgação, representação e sustentação de

marca, pesquisa mercadológica e treinamento de pessoal, bem como, no que respeita ao IPI, dos valores pagos em retribuição aos serviços de pesquisa mercadológica, treinamento de pessoal, divulgação, sustentação e representação da marca no País; • não há nos contratos qualquer cláusula que estipule, como condição de venda das mercadorias exportadas, que a Coimex, a MMCB ou a concessionária pague à MMC qualquer importância a título de direitos de licença relacionados com a mercadoria importada; • o cálculo dos ajustes leva a resultado diverso do obtido pelos autuantes, o que revela que o ajuste não foi efetuado com fundamento no art. 8º, 1, “c” e que na autuação não se conseguiu demonstrar pagamento de direitos de licença como condição de venda nem calcular o valor desses direitos; • a revenda das mercadorias foi feita pela Coimex; • as importâncias recebidas não se referem a resultado de qualquer revenda, porque a recorrente não revendeu, não cedeu nem utilizou as mercadorias importadas, havendo, assim, evidente erro na alegação de que o ajuste deva se fundamentar no art. 8º, 1, “d” do AVA; • o Acordo estabelece expressamente os casos em que os valores relacionados a bens incorpóreos devam ser computados para efeito de ajuste e o art. 8º, 4 dispõe que nenhum acréscimo será feito ao preço pago ou a pagar, se não estiver previsto nesse artigo; • decorre da decisão de primeira instância a existência de suposto valor que intentou agregar ao valor declarado, sob a alegação de corresponder à valorização da marca em favor do exportador; vale dizer, segundo a decisão, cada unidade de moeda paga pelos concessionários à recorrente foi por esta “investida” na valorização da marca Mitsubishi e gerou uma unidade de moeda de acréscimo ao valor dessa marca; é cediço que não há correspondência entre esses “investimentos”, portanto, não há elementos objetivos e quantificáveis para justificar ou basear o valor que a Fazenda pretende qualificar como ajuste ao valor aduaneiro.

Pelo exposto, tendo sido demonstrado que inexistente a responsabilidade solidária da recorrente pelos créditos exigidos à Coimex e que são incabíveis os acréscimos ao valor de transação, espera o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSE LUIZ NOVO ROSSARI, Relator

Os recursos da contribuinte e da responsável solidária são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, razão por que deles tomo conhecimento.

Preliminares suscitadas pela contribuinte

A preliminar de nulidade do lançamento, motivada pelo indeferimento do pedido de perícia técnica, refere-se a questão que se verifica não depender de averiguação maior, de forma a produzir provas mais relevantes do que as já constantes dos autos colecionadas na auditoria fiscal. Verifica-se que os elementos contidos na peça básica, objeto de informações colhidas em considerável período, foram suficientes para a defesa da recorrente. Além do mais, e como se verifica dos quesitos apresentados, a perícia sugerida pela recorrente respeita a matéria jurídica e de mérito, as quais não se encontram na esfera de competência do profissional – contador - ali indicado. No que respeita à comunicação e prazo para se defender, verifica-se que a extensa troca de informações entre o Fisco e a contribuinte permitiu o pleno conhecimento da fiscalização sobre as operações de comércio exterior efetuadas e sobre os argumentos da importadora, existindo inclusive pedido de reconsideração da interessada quanto à exigência dos ajustes a título de “licença para uso de marca”, denegado pelo Superintendente da Receita Federal na 7ª Região Fiscal, só então exigindo o crédito tributário, o que demonstra que o Fisco não foi precipitado quando da lavratura do Auto de Infração, tendo concluído pela efetiva existência de acréscimos ao valor de transação e considerado as alegações da interessada para efeitos do término da ação fiscal.

Quanto à preliminar de nulidade baseada na alegação de que o lançamento só comporta revisão quando ocorrer erro de fato, trata-se de discussão que há muito perdeu seu objeto, tendo em vista que o art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.472/1988 estabelece o procedimento de revisão aduaneira em todos os despachos de importação sem quaisquer restrições. De outra parte, a alegação de já ter decaído o direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento do crédito tributário, em razão de haver sido ultrapassado o prazo de 5 (cinco) dias do término da conferência aduaneira, também não tem qualquer fundamento. A norma que estabelecia tal prazo (art. 447 do RA/1985) era baseada no art. 50 do Decreto-Lei nº 37/1966, cuja redação foi alterada pelo mesmo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.472/1988, que revogou aquele prazo. Por tais motivos, rejeito as preliminares suscitadas.

Preliminar suscitada pela responsável solidária

A alegação de nulidade da decisão, com base na alegação de inovação por parte do órgão julgador de primeira instância, não tem o alicerce necessário para os efeitos de

nulidade do ato pretendidos. E isso porque, embora não conste expressamente no Auto de Infração a tipificação legal específica prevista no art. 8º, 1, “c”, ou “d” do Acordo de Valoração Aduaneira de que trata o Decreto nº 92.930/1986, a extensa troca de informações entre a contribuinte e o Fisco, que faz parte do Auto de Infração, deixa claro que a exigência fiscal tinha por objetivo esse ajuste, o qual respeita ao acréscimo de percentual a título de “licença para uso de marca” ou “direitos de licença”, que se apurou ser cobrado pela distribuidora. Isso pode ser visto com clareza nos documentos anexos ao Auto de Infração, os quais expressavam os trâmites de fiscalização pertinentes à exigência desse direito, culminando com o pedido de reconsideração interposto pela contribuinte ao Superintendente da Receita Federal na 7ª RF e o indeferimento do pedido, referente à “licença para uso de marca” por essa autoridade (fls. 651/653). Já o enquadramento no art. 8º, 1, “d” está implícito nas operações de que participaram o contribuinte e responsável, tendo em vista que cada revenda de veículo pela importadora implicava pagamento de parcela a título de licença de uso de marca pela concessionária à distribuidora.

No caso em exame, resta claro que a exigência fiscal respeita aos direitos de licença e sua cobrança em cada operação de revenda, não sendo motivo para nulidade a não inserção na peça básica das tipificações correspondentes no AVA, desde que tenha sido consignado de forma inequívoca que a ação fiscal teve como objetivo esse ajuste, bem como a correta apuração do valor aduaneiro, como previsto no art. 89, II, do RA/1985, o que foi obedecido pelo autuante.

Pelo exposto e considerando que a decisão recorrida não implicou inovação ou alteração de critério jurídico, por ter tão somente citado a tipificação legal do AVA referente à exigência do Fisco, rejeito a preliminar suscitada.

Responsabilidade solidária

A responsabilidade solidária da empresa MMCB decorre do disposto no art. 124, I, do CTN, que estabelece que “são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. Ora, os elementos colhidos na ação fiscal deixaram claro a participação e o interesse dessa empresa nas operações de importação, como se verá adiante, quando da análise do mérito.

Destarte, embora haja a existência de legislação superveniente para disciplinar a hipótese de operação de importação por conta e ordem de terceiros (MP nº 2.158-35/2001), tal situação não abriga a interessada no sentido de se ver excluída de responsabilidade pelas operações desenvolvidas à época e relatadas no Auto de Infração, visto que o mandamento expresso no CTN é de aplicação abrangente e perfeitamente aplicável ao caso sob exame. Por isso que entendo correta a responsabilização da empresa pelo autuante e a manutenção dessa indicação na decisão recorrida.

Valor aduaneiro

A recorrente é empresa participante do Fundap e promoveu despachos de importação de veículos produzidos por Mitsubishi Motors Corporation (MMC), sediada no Japão e exportados através da Mitsubishi Corporation (MC), também sediada no Japão.

Ao promover os despachos de importação atuou como contribuinte do imposto, em importações autorizadas por MMC Automotores do Brasil Ltda. (MMCB), emitindo notas fiscais de venda em seu próprio nome para concessionárias vinculadas a

MMCB, empresa que detinha o efetivo poder de mando nas operações, cumprindo ressaltar que as transações ocorriam efetivamente entre a MMCB e a exportadora MMC (MC).

Verifica-se que a MMCB era a empresa detentora, sem exclusividade, do direito de uso da marca Mitsubishi no Brasil, tendo contrato de distribuição dos produtos da marca Mitsubishi, e que fazia parte, como interveniente, nos contratos que acordavam as operações de venda e compra entre a recorrente e as concessionárias. Em decorrência da responsabilidade pela divulgação de seus produtos, a MMCB mantinha uma rede de concessionárias e recebia remuneração pelos serviços de garantia, treinamento, assistência técnica e outros.

Também se constata que a MMCB gestionava junto à exportadora MMC as operações de compra e venda e, conforme contratos acostados aos autos do processo, estabelecia listas de preços e os componentes desse preço, ficando a seu cargo as incumbências de:

a) solicitar e obter aprovação da fatura *pro-forma* junto ao exportador, indicando a recorrente como consignatária, de modo a possibilitar a esta os pedidos de emissão de guia de importação;

b) providenciar o embarque das mercadorias; e

c) repassar as cartas de crédito das importações para o nome da recorrente, na condição de consignatária, para efeitos de viabilizar as importações.

Apurou a fiscalização que, além do preço dos veículos constante das notas fiscais de venda da recorrente às concessionárias, essas pagavam ainda, por veículo, um valor à MMCB, correspondente a um percentual do valor de cada veículo, exigido a título de "licença pelo uso de marca", com base em lista de preços de veículos, a ser pago pelas concessionárias por ocasião da nacionalização de cada veículo importado.

Cumprir observar, inicialmente, que o Acordo de Valoração Aduaneira promulgado pelo Decreto nº 92.930/86, em vigor à época dos fatos, não estabelece que a existência de vinculação entre as partes interessadas e o exportador estrangeiro, por si só, implique rejeição ao valor de transação utilizado pelo importador (1º método de valoração).

No caso em exame, mesmo que na peça básica tenha o autuante entendido pela existência de vinculação, concluiu, ao final, pela aceitação do valor de transação declarado, ressaltando, apenas, que deveria ser incluída, como parcela componente do valor aduaneiro, a comissão pelo uso da marca cobrada das concessionárias e destinada a MMCB.

Assim, o valor de transação escolhido e declarado pela recorrente foi mantido, tendo sido ao mesmo tão somente acrescida, em decorrência de ajuste, a parcela correspondente à comissão ou licença pelo uso da marca, como previsto no art. 8º, 1, "c", do Acordo de Valoração Aduaneira.

Destarte, o questionamento da recorrente a respeito da conclusão do autuante sobre a ocorrência de vinculação inaugurou controvérsia inteiramente dispensável, visto que o próprio autuante aceitou o valor de transação, implicando a aplicação pacífica do art. 1º, "d", do Acordo, que estabelece que, mesmo na hipótese de existência de vinculação, o valor de

transação poderá ser utilizado se aceitável para fins aduaneiros, vale dizer, quando a vinculação não tiver influenciado o preço (art. 1º, parágrafo 2, "a").

De mais, as explicações do autuante inseridas na peça básica, pertinentes às alternativas da fiscalização para o entendimento da matéria referente à apuração do valor aduaneiro, embora desnecessárias, não afetaram a formalização da exigência fiscal, pois que foi clara a motivação, consistente em não terem sido acrescidas ao valor aduaneiro, como ajuste, as parcelas correspondentes aos direitos de licença cobradas das concessionárias em cada venda de veículo e revertidas à MMCB.

Na realidade, não vislumbro a ocorrência de vinculação nos termos do Acordo, porque nem se tipificou a existência de exclusividade. No entanto, os elementos constantes dos autos demonstram que efetivamente as importações eram autorizadas pela MMCB, que era a empresa que atuava como compradora (contrato de distribuição - fl. 402) e que realmente detinha o poder de mando nas operações, conforme contratos de prestação de serviços à concessionária, v. g. fl. 360: "(...) a DISTRIBUIDORA, devidamente autorizada pelas empresas MITSUBISHI MOTORS CORPORATION e MITSUBISHI CORPORATION, outorgará a empresa CIA. IMPORTADORA E EXPORTADOR COIMEX (...) autorização para promover atos relativos à importação de produtos MITSUBISHI MOTORS objeto de pedidos a ela encaminhados, autorização esta que se fará expressamente, através da integração da DISTRIBUIDORA como INTERVENIENTE nos contratos de compra e venda por encomenda que vierem a ser firmados entre CONCESSIONÁRIO e COIMEX."

Constata-se, ainda, que a recorrente informou (fl. 547) que a própria MMCB admitiu que cobrava dos revendedores (concessionárias), até o mês de maio de 1995, além da prestação dos serviços de treinamento de pessoal, de assistência técnica com o fornecimento de peças e serviços ligados à garantia do veículo, e de custos de estoques de peças para a assistência técnica e garantia, as quantias correspondentes a 10% do valor CIF de cada veículo a título de "direito de uso de marca", e a 7% do valor de venda de cada veículo a título de "diferenças de câmbio", destinado à constituição de um fundo para compensação das variações cambiais.

Em decorrência, e com base nas informações fornecidas pela MMCB no sentido de que o faturamento de serviços efetuado contra os revendedores englobava, além dos "direitos de uso da marca" e de "diferenças de câmbio", outras despesas com os revendedores (como treinamento, suporte técnico, garantia, etc.), foi efetuado levantamento fiscal a partir do exame das declarações de importação e das informações dadas pelas interessadas e apurado o demonstrativo de cálculo que fixou em 13,44% o valor médio objeto de ajuste. Os valores foram objeto de exame concreto e não decorrem de presunção, como arguido pela recorrente; ao contrário, tratam-se de valores decorrentes de fundamentos válidos e estão devidamente quantificados e indicados no demonstrativo de fl. 619.

O ajuste consistente no acréscimo do percentual apurado tem pleno cabimento por estar previsto no Acordo de Valoração Aduaneira do qual o Brasil é signatário. Esse Acordo determina em seu art. 8º, 1, "c", que, *verbis*:

"Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do artigo 1º, deverão ser acrescidas ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:

(...)

- c) *royalties e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valorização, 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)*

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.

No caso em exame, verifica-se a existência de cláusula contratual que estabelece a obrigação de o distribuidor (MMCB) fazer a publicidade, em valores não menores do que os acordados com a MMC (fl. 415). De outra parte está fartamente comprovada, pelas notas fiscais acostadas aos autos e emitidas pela MMCB, a cobrança da remuneração pelo uso e divulgação da marca Mitsubishi Motors, não restando qualquer dúvida sobre os fatos, os quais encontram-se comprovados e suficientemente documentados, além de informados e admitidos pela própria recorrente.

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 MMC, e que constou como interveniente nos contratos de compra e venda, hipótese prevista no art. 8º, 1, "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 MMCB, como empresa pactuada com a exportadora, recebeu parcelas compulsórias a título de direitos de licença.

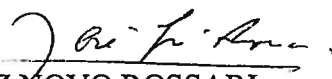
O ajuste está expressamente previsto no Acordo, tornando-se improcedente a alegação de que o mesmo é descabido em função do art. 8º, 4, que estabelece que nenhum acréscimo será feito se não estiver previsto nesse artigo.

No que respeita às Decisões Cosit arguidas pelas recorrentes, aquelas não têm a força alegada nem vêm em seus socorros, visto que, no tocante ao Imposto de Importação, ao tratar dos ajustes do Acordo, seus fundamentos legais só se detêm especificamente sobre o ajuste ou não das comissões de venda ou de compra, previstas no art. 8º, 1, "a" do Acordo, e não sobre os ajustes que deram motivo à exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração. Quanto ao IPI, por ter como base de cálculo primeira o valor aduaneiro da mercadoria, há que se levar em consideração o valor que foi utilizado para fins de pagamento do Imposto de Importação, do que decorre o mesmo entendimento acima.

Finalmente, cumpre destacar que a matéria já foi apreciada na 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, onde houve o pronunciamento unânime no sentido de negar provimento ao recurso voluntário da mesma recorrente, nos termos do Acórdão 301-30.602, em sessão de 14/4/2003.

Diante do exposto, e considerado que a própria recorrente informou que a MMCB admitiu a cobrança das concessionárias de quantias correspondentes a “direito de uso de marca”, voto por que se rejeitem as preliminares e, no mérito, seja negado provimento aos recursos.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2010


JOSE LUIZ NOVO ROSSARI

