



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 12466.000255/97-71
SESSÃO DE : 10 de novembro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691
RECURSO Nº : 127.606
RECORRENTE : COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA -
COIMEX
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

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 2158, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

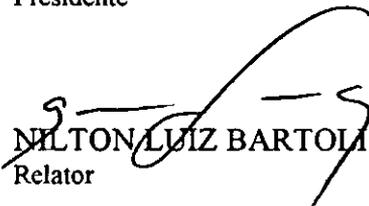
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Zenaldo Loibman, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Anelise Daudt Prieto.

Brasília-DF, em 10 de novembro de 2004


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SÉRGIO DE CASTRO NEVES, NANJI GAMA, SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA e MARCIEL EDER COSTA. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional MARIA CECILIA BARBOSA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691
RECORRENTE : COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA -
COIMEX
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Em ato de revisão aduaneira realizado nas Declarações de Importação da empresa COIMEX, relativamente à importação de veículos para transporte de passageiros da marca Honda, a ALF/Vitória/ES constatou a falta de recolhimento dos tributos aduaneiros (II e IPI), tendo em vista a declaração a menor do Valor Aduaneiro, em relação ao real.

No entender da autoridade fiscal, há motivos e fundamentos suficientes para considerar que existe vinculação entre importador e exportador e que esta vinculação influenciara no preço da transação.

Em consequência, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/19 para cobrança do diferencial do II e IPI, instruído pelos Demonstrativos de Apuração do II, IPI e dos acréscimos legais (fls.20/178).

Declara a autoridade fiscal, que foram enviadas as intimações nº 07/95, 07/96, 50/96, 53/96 e 107/96, todas respondidas, para que a empresa COIMEX fornecesse elementos e desse esclarecimentos sobre o assunto, bem como, tomar ciência de que haviam motivos para considerar que existia vinculação com o exportador e que a esta, havia influenciado no preço da transação.

Declara que também foram enviadas intimações à Moto Honda da Amazônia Ltda, as quais foram respondidas.

Em resposta ao pedido da empresa COIMEX solicitando que lhe fossem informados os motivos existentes para que se considerasse que havia vinculação entre o importador e exportador, e que a mesma havia influenciado o preço da transação, foi expedida a intimação nº 58/96.

Consta do Histórico da Ação Fiscal, que nas referidas intimações foi solicitada à COIMEX que, nos termos do Acordo de Valoração Aduaneira, comprovasse que os valores do subitem 2.b atendiam aos preceitos do Acordo, no entanto, tais provas não foram apresentadas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Assevera a autoridade fiscal que a vinculação existe, "pois existem vínculos societários entre a HONDA CORP. e a MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA., e uma associação legal de negócios entre a COIMEX e as demais firmas envolvidas".

Acrescenta que "pretendendo que fossem vendidos veículos da marca HONDA no Brasil, foi montada uma operação comercial em que eram importados veículos utilizando-se de uma intermediária em Vitória-ES para usufruir dos benefícios do FUNDAP (basicamente deferimento do pagamento do ICMS devido e financiamento de parte do mesmo pelo Banco do Governo daquele Estado)." Assim, "a operação por si só, já demonstra a vinculação entre o exportador e o importador, mas coloca um intermediário na tentativa de declarar-se não vinculada."

Estabelecida a vinculação e conseqüentemente a responsabilidade solidária (art.124 do CTN), entendeu a fiscalização que, por força do artigo 80 do Regulamento Aduaneiro, o qual reproduz a base legal do artigo 31 do Decreto-lei 37/66, tanto a COIMEX quanto a MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA., podem ser consideradas contribuintes. Desta feita, procedeu-se à revisão do lançamento realizado pela COIMEX, imputando à MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. a solidariedade do mesmo.

Diante de tais constatações, aduz a autoridade fiscal que a empresa COIMEX emitiu as Notas Fiscais de venda dos veículos de marca HONDA em valor flagrantemente a menor, o que caracteriza infração ao Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto 87.981/82, pois deixou de recolher o imposto sobre a base de cálculo majorada, estando, portanto, sujeita às penalidades previstas no artigo 364, II do Regulamento do IPI.

Capitulou-se a exigência do II, nos artigos 87, I; 89, II, 220; 499 e 542, do RA, aprovado pelo Decreto 91.030/85 e, do IPI, nos artigos 29, I; 55, I, alínea "a"; 63, I, alínea "a" e 112, I, do RIPI, aprovado pelo Decreto 87.981/82.

Os fundamentos legais pertinentes aos juros de mora e multas aplicadas encontram-se nos respectivos demonstrativos de fls. 131 e 177.

Intimadas as Recorrentes apresentaram suas respectivas impugnações em 13/03/97 e 21/03/97, nas quais alegam, em suma o que segue:

Da Impugnação da CIA. IMPORTADORA E EXPORTADORA
COIMEX:

- I. não pode a fiscalização, depois de emitidas as DI's de internação, pretender a revisão do lançamento fiscal;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

- II. a referida revisão está em desacordo com o prazo estabelecido pelo art. 50 do Decreto- Lei nº 37/66 ressalvado no art. 447 do atual Regulamento Aduaneiro, já que nos termos deste dispositivo legal, após a conferência documental e física, a fiscalização, de posse de todos os elementos documentais e à vista das próprias mercadorias submetidas a despacho, aceita o valor declarado, fixando-se definitivamente a base de cálculo dos tributos, ou deve impugná-la em 5 dias, sob pena de preclusão;
- III. no caso concreto, a fiscalização decaiu do direito de proceder à pretendida impugnação, pois já havia se passado de um a três anos da conferência aduaneira;
- IV. são inúmeros os acórdãos proferidos pelo extinto Tribunal de Recursos (AMS 98.508 – DJ de 06/02/86 e AMS 99.791- DJ de 06/02/86) neste sentido, logo, nos termos do DL 37/66 é totalmente intempestiva a exigência em questão;
- V. a autuada declarou corretamente o valor aduaneiro dos produtos importados nas declarações de importação, o que foi, ademais verificado pela autoridade fiscal que, só após, deu por findo o procedimento de internação;
- VI. todos os fatos foram perfeitamente conhecidos e avaliados pela Administração que, só então, deu por encerrado o procedimento que o art. 142 do CTN denomina “lançamento”;
- VII. em matéria de Imposto de Importação, o lançamento é feito por declaração, cabendo ao contribuinte fornecer os elementos de fato através da declaração de importação e, ao Fisco, constatar por via de exame documental e da conferência física;
- VIII. terminada a conferência e ultimado o procedimento do art. 142 do CTN, não pode mais haver revisão do ato administrativo, salvo a ocorrência de erro de fato;
- IX. não ocorreu nenhuma das hipóteses do art. 145, pois não houve impugnação do sujeito passivo, nem recurso de ofício, nem se deu qualquer dos casos previstos no art. 149;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

- X. a longa enumeração do art. 149 do CTN, evidencia que o lançamento de ofício só é permitido quando houver erro de fato, isto é, relativo às circunstâncias materiais do fato imponível, sendo inadmissível quando se tratar de erro de direito;
- XI. no caso dos impostos cujo lançamento norma é feito por declaração, como no imposto de importação, existe previsão expressa de hipótese de lançamento de ofício - a do inciso IV do art. 149 do CTN;
- XII. no caso, não houve falsidade, erro ou inexatidão quanto aos elementos de fato cuja declaração era obrigatória;
- XIII. não pode mais ser revisto o lançamento, por força do princípio da imutabilidade dos atos administrativos criadores de situações jurídicas individuais, consagrada em nosso direito positivo no art. 145, combinado com o art. 149, ambos do CTN;
- XIV. as hipóteses enumeradas no art. 145 do CTN são taxativas, e não exemplificativas, desta forma, não há que se considerar quaisquer casos não compreendidos;
- XV. 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;
- XVI. o art. 1º, §1º do Decreto nº 92.930/8, conhecido como Código de Valoração Aduaneira, dispõe sobre a regra geral do valor aduaneiro de mercadorias importadas como sendo o valor da transação, ou seja, o preço objeto da compra e venda resultante da operação de importação, com os acréscimos e deduções legalmente previstos;
- XVII. qualquer exceção a esta regra, aplicável em princípio a todos os casos, deverá guardar nexos de pertinência com previsão legal expressa, à qual os fatos devem estar subsumidos em sua inteireza;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

- XVIII. a par da alegada vinculação entre o importador e exportador e que esta vinculação influenciou o preço das transações, a pretensa revisão dos valores aduaneiros declarados viola o princípio do devido processo legal, visto que não permitiu ao contribuinte sequer se defender ou justificar os procedimentos adotados;
- XIX. prevê o § 2º, letra a, do art. 1º do Código de Valoração Aduaneira que em havendo vinculação entre importador e exportador, o valor aduaneiro declarado será aceito, desde que tal vinculação não tenha influenciado no preço;
- XX. esta investigação da influência da vinculação no preço, prossegue o dispositivo, partirá da administração aduaneira que, tendo motivos para declará-la existente, comunicará os mesmos ao importador, a quem será dada oportunidade razoável de se defender;
- XXI. do exame dos documentos que instruem a acusação fiscal, depreende-se com clareza que o processo legal foi sensivelmente desprezado, cerceando o direito do importador de apresentar as justificativas que determinaram o valor aduaneiro declarado;
- XXII. a exigência feita ao contribuinte de realizar prova negativa, atenta e viola os mais mezinhos 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, "caput";
- XXIII. cabe ao Fisco fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, isto é, do fato constitutivo do seu direito;
- XXIV. "a suplicante não tem qualquer vinculação com a empresa estrangeira exportadora e também não é intermediária da importação. Realiza ela a importação e venda de bens na qualidade de empresa beneficiária do programa Fundap, que tem características típicas, e nesta qualidade efetua operações, reconhecidas pelo fisco federal como regulares, tanto que há norma de órgão federal (Portaria nº 08/91 do DECEX), contendo regras específicas aplicáveis às empresas integrantes do Fundap";

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

XXV. não procede a argumentação fazendária no sentido de que a autuada figuraria como mera intermediária entre a exportadora e a empresa Moto Honda da Amazônia Ltda, já que inexistente qualquer contrato entre importador e exportador neste sentido. Igualmente, a empresa que detém no Brasil a licença de uso e comercialização da marca Honda não procede a qualquer importação, o que é feito pela autuada que compra os bens importados, revendendo-os para os concessionários Honda, com quem unicamente mantém contrato destas operações;

XXVI. a alusão à sua figuração como interveniente no contrato entre autuada e concessionários Honda se dá em razão de a Moto Honda prestar garantia do bem importado e permitir o uso da marca, daí porque, inclusive, são emitidas as notas fiscais de serviços referidas pelo auto, referentes à cobrança pela licença de uso da marca Honda e respectiva publicidade, cuja titularidade, no Brasil, pertence à Moto Honda;

XXVII. a vinculação tanto não faz sentido que a autuada realize 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;

XXVIII. bem ressalta a inexistência de vinculação, o fato de que a Medida Provisória do regime automotriz (atual nº 1.483-18/96), previu, 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% do imposto de importação;

XXIX. se a importação se der por empresa tal qual a autuada, e os bens importados forem vendidos diretamente aos concessionários, tal prática não faria jus ao benefício aludido, que prova que a suplicante sempre atuou independentemente às empresas detentoras do uso da marca no País, pois jamais reivindicou a redução do imposto em operações como as que foram impugnadas pelo auto de infração;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

XXX. de acordo com o art. 1º, §2º, letra "a", do Código de Valoração Aduaneira, mesmo na hipótese de haver vinculação, tal fato não é suficiente para se desconsiderar o valor aduaneiro declarado;

XXXI. a suplicante protesta pela juntada de documentos que venham a auxiliar na comprovação de que os preços declarados são praticados no mercado mundial de forma geral, especialmente quadro comparativo de preços praticados na importação de veículos ou similares de origem diversa;

XXXII. a exigência de IPI, por suposto "ajuste" do valor aduaneiro declarado, viola o princípio da não cumulatividade, isto 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;

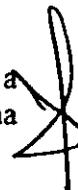
XXXIII. tratando-se de mercadoria para revenda, mesmo que o imposto devido pela importação não tivesse sido pago, o fato de as mercadorias importadas já terem sido vendidas implicou no pagamento total do tributo devido;

XXXIV. isto porque o recolhimento do imposto na etapa subsequente de circulação, abrangeria o da fase anterior. Isto é, o imposto que deveria ser pago em 2 fases, teria sido recolhido de uma só vez;

XXXV. todo o IPI devido já foi pago, donde resta extinta a obrigação tributária, nos termos do art. 156, I, do CTN.

Afirma, por último, que em matéria de ICM, o Eg. Tribunal de Imposto 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.

Junta documentos societários, os quais afirma comprovarem a inexistência de qualquer vínculo com a exportadora. Protesta, ainda, pela oportuna juntada de outros documentos, a fim de se comprovar que inexiste o vínculo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Pelos fundamentos expostos, requer pela improcedência da autuação e, conseqüente, cancelamento do Auto de Infração lavrado.

Reiterando argumentos da empresa COIMEX, a empresa MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA. acrescentou as seguintes alegações, em suma:

- I. A ora Suplicante não participou das importações arroladas na autuação, não introduziu os veículos no território nacional, não teve ingerência na fixação do preço das respectivas operações, conforme se pode aferir dos documentos que a própria Fiscalização acostou aos autos;
- II. A participação da Suplicante, longe de qualquer envolvimento com a importação, a introdução do produto no mercado ou a fixação de preços, somente se fez presente após ou concomitante à venda ao consumidor final, pela Concessionária/revendedora;
- III. Basta a esta comprovação, a leitura atenta do Contrato de Compra e Venda de Produtos Importados (anexo à autuação), firmado entre a COIMEX e os concessionários, com destaque especial para as cláusulas "Segunda", "Quarta", "Quinta" e Anexo Único;
- IV. Em contrário à afirmação de que a COIMEX atuava "como mera intermediária", contrato comprova, de forma inequívoca, ter sido ela a importadora e vendedora dos veículos;
- V. A cláusula quarta do contrato firmado entre a COIMEX e os concessionários, sem a interveniência da Suplicante, é clara e conclusiva;
- VI. A COIMEX, tal como previsto no "Contrato de Compra e Venda de Produtos Importados", celebrados com os Concessionários, reservou a si o direito de fixar o preço do produto (cláusula segunda), o que veio reafirmado pela COIMEX na resposta às intimações nº 53/96 e 53/96, anexadas ao auto de infração;
- VII. A Suplicante apenas aparece como representante da Honda Motors. Co. na Guia de Importação, pelo fato de ser dela o encargo de prestar aos veículos da marca, no território

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

brasileiro, serviços de assistência técnica, inclusive de garantia;

- VIII. Tratando-se de encargo desvinculado da importação, porque assumido no interesse do consumidor final, não há como pretender somar ao Valor Aduaneiro do produto, a paga que a Suplicante recebeu dos Concessionários pelos citados serviços e pela manutenção de estoque de peças e componentes de reposição necessários à referida prestação;
- IX. Não há, pois, identificar dita paga, imprópria e equivocadamente titulada de “comissão”, conforme se vê das Notas Fiscais de Serviço emitidas, como uma importância que devesse acrescer à base de cálculo dos tributos aduaneiros, pois, não tem ela qualquer relação com as operações de importação praticadas pela COIMEX. Enquanto estas eram feitas pela COIMEX, com venda posterior do produto a um revendedor, a dita “comissão” decorria de fato posterior, relacionado com a assistência técnica, a garantia, ao treinamento e capacitação pessoal e à manutenção de estoques de peças e componentes, tudo em benefício do consumidor final (lei 8.078/90);
- X. Aceito que foi “o preço de transação”, não havia, como não há, razões fáticas ou de direito que possam justificar o “ajuste” feito, pela adição, ao mencionado preço, de parcela não relacionada com as importações feitas pela COIMEX, sem a participação ou vinculação da Suplicante;
- XI. Os preços carreados aos autos pela fiscalização, consistentes em publicações relativas aos preços da última etapa de comercialização (revendedor/consumidor), não podem servir de base à revisão do valor aduaneiro, e tampouco, como simples parâmetro de medida para as operações de importação. Estas não guardam relação com os preços estampados nas “publicações” acostadas à autuação, pelo que inaceitáveis os elementos utilizados na revisão exteriorizada no trabalho fiscal;
- XII. A Suplicante protesta pela juntada de documentos hábeis à verificação do valor aduaneiro (preços do exportador);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

- XIII. A lei também não milita em favor da tese da fiscalização, vez que não há onde se enquadrar a suplicante para que se lhe atribua a condição de responsável solidária;
- XIV. A Suplicante não tem sequer remotamente, interesse ou ingerência na situação prevista no inciso I do art. 124 do CTN;
- XV. Para incluir a Suplicante na previsão do inciso II do art. 124, teria de encontrar na lei uma designação expressa que a alcançasse, e na falta deste, procurou enquadrá-la na previsão do artigo 80 do Regulamento Aduaneiro, com origem no art. 31 do Decreto-lei n/ 37/66, no entanto, tal enquadramento depende de “interpretação de lei tributária”, que é restritiva, não se admitindo que, por analogia, se possa exigir tributo de quem quer que seja (art. 108, §1º, CTN);
- XVI. Não prospera a invocação do artigo 82 do Regulamento Aduaneiro (com origem no artigo 32 do DL nº 37/66), pois neste estão designados os adquirentes e cessionários de mercadorias beneficiadas com isenção ou redução do imposto (o que não é o caso) e “outros” expressamente designados em lei, tal como exige o art. 128 do CTN;
- XVII. Extrapola, ainda, a pretensão fiscal, das disposições e definições do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930/86, porquanto pelo quanto nele contido, inexistente a menor possibilidade de se vincular a Suplicante a qualquer fato gerador, quer à figura do importador, no caso, a COIMEX;
- XVIII. A letra b, do item 1, do artigo 1º do mencionado Acordo, não tem aplicação à espécie, pois a venda e o preço (do exportador) não se sujeitaram a qualquer condição ou contraprestação do comprador (Coimex);
- XIX. Em tendo a fiscalização declarado, expressamente, que “aceitamos o preço da transação declarado”, reconhecido está que não houve subfaturamento nem exclusão de parcela que devesse ser ao mesmo adicionada, porquanto, o “ajuste”
- XX. pretendido o motivo da autuação, não tem qualquer relação com o fato gerador, não beneficiou o exportador, nem foi

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

suportado pelo importador, tal como exigem, para tal fim, os artigos primeiro e oitavo do Acordo, tudo sem esquecer que a figura da Suplicante não se ajusta à enumeração dos “vinculados” de que trata o item 4 do artigo 15 do estatuto a que aderiu o Brasil;

XXI. A Suplicante não pode ser vista como importadora, como responsável ou que tenha tido qualquer vínculo com as operações objeto da autuação, vez que não introduziu os veículos importados no território brasileiro, jamais teve o comando das importações, não ditou preços, nem praticou atos que a colocassem, nos termos da lei, na posição de contribuinte, de responsável solidário ou mesmo subsidiário.

Requer pelo acolhimento e procedência da Impugnação, pelos fundamentos expostos, para que afastada qualquer responsabilidade sua pelas importações de automóveis da Marca Honda, feitas pela COIMEX e por esta vendidos a revendedores, seja excluída do feito, quer por sua total e completa desvinculação no tocante às referidas operações, quer pela impossibilidade, em qualquer circunstância, de se adicionar ao valor aduaneiro aquilo que recebeu dos revendedores a título de serviços pela prestação de serviços de assistência técnica e de garantia.

Anexa os documentos de fls. 315 a 326.

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: 05/11/1993 a 27/12/1995
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.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Período de apuração: 05/11/1993 a 27/12/1995

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

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 vendas de veículos dessa marca.

FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA. PRAZO.

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

VALOR ADUANEIRO. REVISÃO DE OFÍCIO.

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

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: 05/11/1993 a 27/12/1995

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

Integram o valor aduaneiro, as parcelas cobradas das concessionárias, sempre vinculadas à venda 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 revertem em favor da exportadora estrangeira.

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

Verifica-se o fato gerador do IPI na importação quando do desembarço aduaneiro de produto de procedência estrangeira, cuja base de cálculo é o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo II, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desse imposto e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis.

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

IPI VINCULADO. CRÉDITOS. PAGAMENTO.

A permissão de se creditar do IPI incidente no desembaraço aduaneiro de mercadoria importada não exime o importador da obrigação de pagar o tributo no momento do registro da DI correspondente.

Lançamento Procedente.”

Devidamente intimada, a Coimex apresenta tempestivo Recurso Voluntário, onde vem reiterar os fundamentos já apresentados e acrescentar, em suma, que:

- I. o pleito de realização de perícia técnica sequer foi abordado pelo acórdão recorrido, o que implica nítido cerceamento de defesa, devendo ser anulado o acórdão recorrido;
- II. é de rigor a realização de perícia técnica tendo por objeto a verificação dos fatos e documentos da ora recorrente, a fim de que seja cabalmente comprovado o valor informado no desembaraço aduaneiro glosado pelo auto de infração lavrado, bem como, a inexistência, à luz da legislação vigente, de qualquer relação entre a recorrente e a empresa exportadora que possa interferir no valor aduaneiro apresentado, vale dizer, para a completa elucidação da matéria de fato necessária ao deslinde do feito;
- III. é pacífica a jurisprudência no sentido de que a não realização da prova requerida para dirimir divergências entre Fisco e contribuinte acarreta a nulidade do processo administrativo, por cerceamento de defesa;
- IV. inegável a violação ao direito constitucional da recorrente à ampla defesa (art. 5º, LIV e LV, da CF/88), em razão do indeferimento do pedido de perícia necessário à comprovação do seu direito de não se submeter à exigência do II e do IPI relativamente às operações objeto do auto de infração impugnado;
- V. o indeferimento da prova acarreta, ainda, desatendimento ao devido processo legal, pois, conforme o disposto no §2º, letra a, do artigo 1º do Código de Valoração Aduaneira, a investigação de influência da vinculação no preço, partirá da administração aduaneira que, tendo motivos para declará-la

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

existente, comunicará os mesmos ao importador, a quem será dada oportunidade razoável de se defender;

- VI. do exame dos documentos que instruem a acusação fiscal depreende-se com clareza que o processo legal foi sensivelmente desprezado, do que resultou cerceamento do direito do importador de apresentar as justificativas que determinaram o valor aduaneiro declarado;
- VII. realmente, consta do histórico da ação fiscal do auto de infração que foram feitas à recorrente as intimações nº 7/95, 7/96, 50/96 e 53/96, para que ela *“fornecesse elementos, desse esclarecimento sobre o assunto além de tomar ciência de que havia motivos para considerar que existia uma vinculação com o exportador e que a mesma havia influenciado o preço da transação”*, bem como, que tais intimações foram respondidas, e que a importadora requereu que lhe fosse informados os motivos para se considerar que havia a dita vinculação e porque esta teria influenciado no valor aduaneiro, o que, segundo a fiscalização, foi respondido pela intimação nº 58/96;
- VIII. ocorre 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;
- IX. as intimações referidas limitam-se a requerer da autuada a apresentação de documentos, valendo ressaltar que a de nº 53/96 solicitou da importadora: “documentação que comprove a declaração de não vinculação direta ou indireta desta empresa com os citados fabricantes/exportadores” e que “deverá ser comprovado que os valores das transações não foram influenciados pela vinculação” (destaques do original);
- X. o acórdão recorrido afirma, baseando-se pretensamente no §2º do art. 447 do Regulamento Aduaneiro, que persiste o direito da revisão do valor declarado no desembaraço aduaneiro, mesmo após o transcurso do prazo estabelecido no “caput” desse mesmo artigo. Ocorre que o §2º do art. 447 do Regulamento Aduaneiro é umbilicalmente ligado ao “caput” e a ele deve observância;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

- XI. se o “caput” determina o prazo de cinco dias do término da conferência da importação para formalização de suposto crédito tributário, não pode vir a Fiscalização e negar eficácia a esse dispositivo;
- XII. todo o processo de fiscalização, que transcorreu no curso de quase cinco anos, foi respondido pela recorrente, sem exceção, mediante atendimento a todas as intimações realizadas, com o oferecimento de provas inequívocas de inexistência da vinculação direta ou indireta entre a recorrente e a exportadora Honda, de modo que a ação de revisão aduaneira tem seus limites circunscritos às disposições contidas em seus artigos 5º, 6º e 15;
- XIII. fez a recorrente, prova inequívoca no sentido de que, independentemente da existência ou não de vinculação, o preço é aceitável para fins aduaneiros, de modo que não há possibilidade legal de deslocamento, para fins de revisão, aos artigos 5º, 6º e 15 do Acordo de Valoração;
- XIV. quanto às operações realizadas nos mercado interno, desbordam dos limites da ação de revisão aduaneira e, portanto, não podem ser objeto da ação fiscal;
- XV. não obstante a improcedência flagrante da ação fiscal, há fato relevante superveniente ao início da ação fiscal, mas anterior à lavratura do presente Auto de Infração, que impede o prosseguimento do presente processo, posto que consiste em entendimento da Administração que vincula todos os seus órgãos, impedindo a emissão de atos com ele desconformes, a teor do disposto no artigo 37 da Constituição Federal, que enseja o estancamento da ação fiscal com o decreto de sua insubsistência;
- XVI. trata-se de respostas a duas consultas formuladas pela Confederação Nacional do Comércio (CNC) à Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT), tendo por objeto o Imposto de Importação (II) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) que versam sobre matéria idêntica à presente: saber se os valores cobrados das concessionárias de veículos, pelas detentoras de uso de marca no País, a título de “treinamento”, “garantia”, “divulgação da marca”, etc.,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

integram ou não a base de cálculo dos impostos federais (II e IPI) incidentes no desembaraço aduaneiro;

- XVII. verifica-se, mediante as decisões COSIT nº 14 e 15, que a pretensão fiscal veiculada pelo presente auto de infração, já foi afastada pela Eg. Coordenadoria –Geral do Sistema de Tributação (COSIT), de sorte que se impõe o cancelamento do lançamento, à vista do mesmo contrariar orientação fiscal expressa em sentido diverso ao do entendimento governamental;
- XVIII. interpretando este entendimento exarado pela COSIT, o Conselho de Contribuintes vem decidindo da mesma forma, em casos absolutamente idênticos ao presente, onde figura como parte a ora recorrente (Ac. 301-29.060, 301-29.061, 301-29.062, 301-29.063, 301-29.064, 301-29.065, e 301-29.066, todos anexados);
- XIX. cite-se ainda, os acórdãos 03-29.049, 303-29.100, 303-29.051, 302-33.931, 303-29.047, 303-29.048, 303-29.045, 303-29.046 e 303-29.050, todos no sentido de que as comissões pagas pelas importadoras/concessionárias às detentoras do uso da marca no País, relativamente aos serviços efetivamente contratados e prestados no Brasil, bem como, relativas ao agenciamento de importações, não integram o valor aduaneiro;
- XX. resta demonstrado, então, que tanto a Administração Fiscal, por intermédio das decisões nº 14 e 15/97, quanto o Conselho de Contribuintes, consideram que os valores cobrados das concessionárias de veículos, pelas detentoras de uso de marca no País, a título de “treinamento”, “garantia”, divulgação da marca”, etc., não integram base de cálculo dos impostos federais (II e IPI) incidentes no desembaraço aduaneiro.

Por suas razões, requer que seja julgado procedente o presente recurso a fim de se decretar a insubsistência do auto de infração lavrado.

Anexa os documentos de fls. 383/616 e, em cumprimento à intimação de fls. 617, juntou os documentos de fls. 622/626.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, anexa relação de bens e direitos às fls. 402/403.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 636, última.

É o relatório.



RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

VOTO

Primeiramente, antes mesmo de adentrar na análise do processo em comento, por oportuno, cabe ressaltar que a matéria objeto do presente litígio, já esteve por inúmeras vezes sob apreciação da Primeira, Segunda e Terceira Câmaras do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo que, o entendimento à respeito já encontra-se pacífico.

Desta feita, a fim de ilustrar o presente processo, demonstrando o entendimento ora firmado por esta Eg. Câmara, cito o voto prolatado nos autos do processo 12466.001649/96-10, ensejando no Acórdão 303-29051, quando por unanimidade de votos, julgou-se:

“Preliminarmente há que se fazer uma análise apurada do conteúdo ontológico do Acordo de Valoração Aduaneira, cuja efetiva aplicação vem demonstrando que há certos limites a serem observados na intervenção do Estado nas relações comerciais internacionais entre empresas vinculadas ou não.

A destinação da norma internacionalmente firmada é sem dúvida coibir a realização de operações comerciais internacionais com o nítido objetivo de burlar o pagamento de impostos relativos à importação ou propiciar vantagens ilícitas ao importador ou ao exportador suportadas pelo poder econômico ou pela influência que possa exercer na fixação do preço da operação.

Portanto, os limites da aplicação das normas do Acordo de Valoração Aduaneira devem centrar-se às operações de importação e exportação, tendo-se como raio de visão as diversas outras operações correlatas que possam influenciar a operação central.

Tal fixação de objeto é necessária, pois o Acordo de Valoração Aduaneira prescinde de uma abordagem dos atos e fatos relacionados com as operações regidas pelo Direito Privado, e assim, necessário separar-se as operações que estão diretamente relacionadas com o ato de comércio internacional (importação e exportação) e os atos preliminares e/ou posteriores necessários à consecução, pelo importador do objetivo interno que pretende com a importação que realiza.

No que tange especificamente ao mercado automobilístico, cujas características particulares galgaram, no Brasil, legislação especial (Lei nº 6.729, de 28/11/1979 - DOU 29/11/1979 - Dispõe sobre a Concessão Comercial entre

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Produtores e Distribuidores de Veículos Automotores de Via Terrestre), as operações comerciais internacionais também merecem tratamento particularizado, uma vez que as Marcas, sejam nacionais como internacionais, têm grande influência no sucesso ou não das vendas aos consumidores finais.

Nesse contexto, a divisão das operações relativas à importação de veículos e as operações relativas à divulgação, proteção e representação da Marca ou ainda outros serviços a ela relacionados tais como assistência técnica, garantia, treinamento de pessoal visando o padrão internacional, é fundamental para compreensão de quais elementos devem compor o valor aduaneiro e quais elementos que não devem compô-lo, ou seja, quais elementos estão relacionados com a operação de importação e quais os que estão relacionados com as operações de venda ao consumidor interno.

A propósito a própria Lei nº 6.729/79, que dispõe sobre a Concessão Comercial entre Produtores e Distribuidores de Veículos Automotores de Via Terrestre, com as alterações trazidas pela Lei nº 8.132/90, define o objeto da constituição da concessão, os critérios da realização do contrato de concessão e a vedação de fixação do preço ao consumidor final, pelo concedente, conforme art. 13:

Art. 13 - É livre o preço de venda do concessionário ao consumidor, relativamente aos bens e serviços objeto da concessão dela decorrentes.

§ 1º Os valores do frete, seguro e outros encargos variáveis de remessa da mercadoria ao concessionário e deste ao respectivo adquirente deverão ser discriminados, individualmente, nos documentos fiscais pertinentes.

§ 2º Cabe ao concedente fixar o preço de venda aos concessionários, preservando sua uniformidade e condições de pagamento para toda a rede de distribuição.

Note-se que apesar de livre o preço de venda do concessionário ao consumidor, cabe ao concedente fixar o preço de venda aos concessionários, preservando sua uniformidade e condições de pagamento para toda a rede de distribuição.

À primeira vista parece contraditório, mas a interpretação que se dá à locução "fixar o preço de venda" é sugerir o preço máximo de venda, a fim de dar uniformidade à rede.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Tal introdução cognitiva ao mercado automotivo é necessária ao deslinde da questão, uma vez que, como já falado, tal segmento é caracterizado por sua especificidade e pela particularidade das relações jurídicas entre o fabricante, o concessionário e o consumidor final, tanto no que pertine ao objeto corpóreo como aos outros elementos de direitos e obrigações, como a marca, a assistência técnica e a garantia.

Quanto aos fatos do caso em tela, temos que o fabricante não é domiciliado no País, sendo a legislação supracitada aplicada subsidiariamente no que for pertinente à relação de concessão.

Trata-se de importação realizada pela empresa Coimex, que revendeu os veículos para as concessionárias da marca HONDA no Brasil, conforme consta do "Contrato de Compra e Venda de Produtos Importados", operação esta realizada com os benefícios da FUNDAP, sob a égide da Portaria DECEX nº 08/91.

A concessão é advinda de contrato específico mantido com a Moto Honda da Amazônia Ltda., que é detentora do direito de exploração da marca Honda e das atividades de comercialização dos produtos industrializados pela empresa sediada no Japão (Honda Motor Co. Ltda) ou por suas subsidiárias em outros.

Com relação às preliminares levantadas entendo que não têm o condão de proclamar a nulidade do auto de infração, isto porque, em relação ao art. 477 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, cuja previsão seria impeditiva da revisão aduaneira, ultrapassado o prazo de cinco dias úteis, não pode prosperar face à previsão dos artigos 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, 'in verbis':

Art. 455. Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado (DL nº 37/66, art. 54)

Art. 456. A revisão poderá ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário (Lei nº 5.172/66, art. 149, § único).

Por certo não pode haver antinomia de normas entre o que estabelece o art. 477 e o que estabelecem os arts. 455 e 456, uma vez que seria impossível a aplicação simultânea de ambas.

•MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Ao interpretar tais normas é necessário visualizar em que contexto cada qual se aplica. A meu ver a norma contida no art. 477 está vinculada à verificação do despacho, exclusivamente, tanto que seu parágrafo 2º, prevê que "a não observância do prazo de que trata este artigo implicará a autorização para entrega da mercadoria antes do desembaraço, assegurados os meios de prova necessários, e sem prejuízo de posterior formalização de exigência".

Ora a interpretação que deve ser dada ao art. 447 é a de que, quando da conferência e desembaraço aduaneiro, verificada pela fiscalização eventual exigência tributária em relação ao valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho, a fiscalização deverá executá-la no prazo máximo de 5 dias úteis da conferência (aquela realizada na presença do importador ou de quem o represente), sob pena de ser obrigada à liberação da mercadoria.

O prazo de 5 dias úteis está relacionado ao período que a fiscalização aduaneira pode reter a mercadoria para fazer a exigência e não como prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

Por outro lado, considerando que o imposto de importação é constituído através de lançamento por homologação, não há que se socorrer aos artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional, para alegar que não é possível o ato administrativo do lançamento por erro de direito, uma vez que tal ato, privativo da autoridade administrativa de fiscalização, não foi praticado no momento do despacho aduaneiro.

A Revisão Aduaneira é Ato Administrativo com previsão legal expressa e, portanto, procedimento juridicamente legítimo enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ex vi art. 455 e 456 do RA e art. 149, IV e 173 do CTN.

Assim rejeitam-se as preliminares relativas à decadência do prazo para lançamento do crédito tributário, consoante à vasta e consolidada jurisprudência deste Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes.

No que tange à preliminar de cerceamento de defesa, esta não pode ser levantada, uma vez que a Recorrente Coimex foi, por diversas vezes, intimada a se manifestar quanto às importações realizadas, sendo-lhe garantido o direito de ampla defesa e do contraditório.

Analisemos, então, a vinculação entre a Concedente e a Importadora dos veículos, ou seja, entre a Moto Honda e a Coimex, recorrentes, como fulcro de responsabilidade tributária solidária.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

O fundamento de que o vínculo entre as partes, capaz de constituir a responsabilidade solidária prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional é, a meu ver, uma suposição não comprovada nos autos.

Ao fundamentar a solidariedade a fiscalização busca alicerce no art. 80 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, no art. 128 do Código Tributário Nacional, conduzindo seu raciocínio para concluir que como a Recorrente Moto Honda, por ser credora da comissão convencionada com a concessionária, seria na forma do art. 124, I, pessoa que teria interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Ocorre que a responsabilidade solidária não se presume, como se apreende da interpretação da norma contida no art. 128 do Código Tributário Nacional, in verbis:

Art. 128. (Responsabilidade Tributária – transferência a terceiro) Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (grifos acrescidos)

Quanto à responsabilidade tributária específica e diretamente o Código Tributário Nacional enumera as pessoas que tem a responsabilidade solidária nos artigos 134 e seguintes, nos quais a transação em questão não está prevista.

Com efeito, o Decreto-lei nº 37/66, em seus artigos 31 e 32 define os contribuintes do imposto e os que solidariamente respondem por seu pagamento, sem, contudo prever que o concedente do direito de comercialização e distribuição de produtos esteja enquadrado como responsável tributário da operação de importação.

Conclui-se, assim, que a responsabilidade solidária não se presume, há que ser prevista em lei, e que, por força da legislação vigente, não é possível vincular a pessoa do concedente (recorrente Moto Honda) com a operação de importação, porquanto não tenha participado dela. Há ausência de tipicidade para caracterizá-la como responsável solidária das obrigações tributárias relativas à importação dos veículos da marca HONDA, realizadas pela recorrente Coimex, por força de Contrato de Compra e Venda de Produtos Importados estabelecidos entre a importadora e as concessionárias da marca HONDA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Salvo o caso de simulação, fraude ou conluio, que seriam capazes de desconsiderar os fatos da forma que são declarados para a constituição de uma outra realidade, não se poderia descaracterizar a operação da forma que se apresentou, para atribuir responsabilidade tributária à Moto Honda.

Note-se que se analisarmos a operação de concessão do direito de comercializar e distribuir veículos automotores sob a égide da lei nº 6.729/79, o contrato realizado entre a recorrente Moto Honda e suas concessionárias é plenamente válido e não configura qualquer vínculo entre a recorrente e a operação de importação impugnada.

Aliás, pelo que dos autos consta, a fiscalização não logrou êxito em comprovar este vínculo, limitando-se à mera presunção de que o vínculo existisse, utilizando-se de argumentos que a própria legislação específica considera-os como pertencentes ao mercado automotivo, uma vez que o controle que a concedente tem sobre as operações da concessionária pertine à preservação da imagem da marca e das garantias que a legislação de proteção ao consumidor exigem.

O que se verifica, então, é, de um lado, um contrato de concessão tendente ao controle da exploração das atividades comerciais que a Moto Honda realiza em relação às suas concessionárias com o fim de proteger a marca que representa e garantir concomitantemente o consumidor, e, de outro lado, um contrato entre as concessionárias da marca HONDA, com a importadora, (Coimex), que visa o aproveitamento dos benefícios fiscais garantidos pelo projeto Fundap.

Independentemente do nome que é dado à comissão incorporada como ajuste da valoração aduaneira, há que se verificar a essência e conteúdo dessa comissão, a fim de que seja ela o quantum pretendido da minoração do preço de importação, ou seja, a redução do preço ocorrida por força da influência da vinculação entre o importador e o exportador. A fiscalização não demonstrou tal vinculação (ou qualquer outra), nem que a comissão corresponde a qualquer parcela do valor de transação que tenha sido indevidamente deduzida e transferida ao exportador.

Outra questão, que salta aos olhos, é o fato de a fiscalização ter elaborado uma composição do valor das comissões devidas pelos concessionários à recorrente Moto Honda, estabelecendo uma

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

média de 12% sem, contudo, constituir um demonstrativo cabal e convincente de que essa comissão foi cobrada em todos os casos. Aliás, não colacionou aos autos as guias de importação para que fosse possível comprovar a relação entre os valores das importações e os valores das comissões, estabelecendo as relações necessárias à efetiva comprovação de que a comissão seria parte sonogada do preço da mercadoria.

Não se está querendo dizer que não há vínculo entre a recorrente Moto Honda e as concessionárias e que indiretamente há um vínculo entre a Moto Honda e a recorrente Coimex, mas este vínculo, pelo que se depura dos autos, não seria capaz de influenciar o preço da transação, cujo valor será mais detalhadamente analisado mais adiante.

Assim, faz-se necessário a interpretação do art. 15, parágrafo 4, alínea "e" e parágrafo 5, do Acordo de Valoração Aduaneira (implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio), aprovado pelo Decreto nº 92.930, de 16.07.86, que consagra o seguinte:

Art. 15. Neste acordo:

...

4. Para os fins deste Acordo, as pessoas serão consideradas vinculadas somente se:

...

(e) uma delas, direta ou indiretamente, controlar a outra ou forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios;

...

5. As pessoas que foram associadas em negócios, pelo fato de uma ser o agente, o distribuidor ou o concessionário exclusivo da outra, qualquer que seja a denominação utilizada, serão consideradas vinculadas para os fins deste Acordo, desde que se enquadrem em alguns dos critérios do parágrafo 4 deste Artigo.

O vínculo indireto entre a exportadora fabricante dos veículos e os concessionários é evidente, como demonstrado pelos contratos entre a Moto Honda da Amazônia Ltda. e suas concessionárias, bem como, pela própria capacidade (faculdade) de a Moto Honda poder intervir no caso de inadimplemento de suas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

concessionárias junto à recorrente Coimex, o que denota os mecanismos que estabeleceu para proteção da marca HONDA.

Não há, portanto, o que se discutir a respeito da vinculação, pois esta existe e é inegável. Porém, não se trata da vinculação a que alude o Acordo de Valoração Aduaneira, que trata exclusivamente da vinculação entre Importador e Exportador.

Contudo, a vinculação não é capaz de caracterizar a responsabilidade solidária pela obrigação tributária, como entendeu a r. decisão às fls. 295/296, que ao tratar da vinculação alçou fundamento no art. 80, inciso I, alínea "a" do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, para concluir que a recorrente Coimex era mera intermediária da operação de importação. Vejamos o art. 80, *in verbis*:

Art. 80. É contribuinte do imposto:

I - de Importação (DL nº 37/66, art. 31):

a) o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro;

b) adquirente, em licitação, de mercadoria estrangeira;

II - de Exportação, o exportador, assim considerada qualquer pessoa que promova a saída de mercadoria do território aduaneiro (DL nº 1.578/77, art. 5º).

Parágrafo único. É Contribuinte do imposto de importação também o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente, conforme estabelecerem os atos internacionais pertinentes.

Ora, o que se percebe é que apesar de a recorrente Moto Honda ter vinculação com a exportadora e a destinatária final da mercadoria, ela não pode ser considerada como contribuinte do imposto, por não se enquadrar ao tipo definido pelo regulamento aduaneiro, ou seja, o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro.

No que tange ao Valor da Operação, a Recorrente Moto Honda, colacionou aos autos provas cabais de que o preço das exportações dos veículos realizadas pela American Honda Motor Co., Inc. é plenamente compatível se

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

comparada às exportações realizadas com mercado semelhante ao brasileiro, tendo sido justificadas as eventuais diferenças.

Nas Notas Interpretativas do Acordo de Valoração Aduaneira, ao ser abordado o art. 1, § 2º, a NOTA 3 esclarece:

3. Se a administração aduaneira não puder aceitar o valor de transação sem investigações complementares, deverá dar ao importador uma oportunidade de fornecer informações mais detalhadas, necessárias para capacitá-la a examinar as circunstâncias da venda. Nesse contexto, a administração aduaneira deverá estar preparada para examinar os aspectos relevantes da transação, inclusive a maneira pela qual o comprador e o vendedor organizam suas relações comerciais e a maneira pela qual o preço em questão foi definido, com a finalidade de determinar se a vinculação influenciou o preço. Quando ficar demonstrado que o comprador e o vendedor, embora vinculados conforme as disposições do Artigo 15, compram e vendem um do outro como se não fossem vinculados, isto comprovará que o preço não é influenciado pela vinculação. Como exemplo, se o preço tivesse sido determinado de maneira compatível com as práticas normais de fixação de preços do setor industrial em questão ou com a maneira pela qual o vendedor fixa seus preços para os compradores não vinculados a ele, isto demonstrará que o preço não foi influenciado pela vinculação. (grifos acrescidos ao original)

Nesse contexto verifica-se a pertinência de lançar mão da legislação específica do setor automotivo, no que diz respeito à concessão de distribuição e venda a consumidor final, Lei nº 6.729/79.

No que diz respeito às práticas de fixação de preços com outros compradores não vinculados, as provas colacionadas aos autos seriam suficientes para descaracterizar qualquer influência da vinculação entre as efetivas importadoras e as exportadoras na fixação do preço da transação. Contudo, a questão não se cinge na eventual influência na fixação do preço da transação, mas sim no imperativo ajuste do valor aduaneiro de mercadoria, por força da interpretação conjunta dos artigos 1 e 8 do Acordo de Valoração Aduaneira (implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio), aprovado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, *in verbis*:

1. "O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8, desde que:

- a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:
 - (i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;
 - (ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou
 - (iii) não afetem substancialmente o valor das mercadorias;
 - b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contra-prestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração;
 - c. nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito, de conformidade com as disposições do artigo 8; e
 - d. não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2 deste Artigo.
2. Ao se determinar se o valor de transação é aceitável para os fins do parágrafo 1, o fato de haver vinculação entre o comprador e o vendedor, nos termos do Artigo 15, não constituirá, por si só, motivo suficiente para se considerar o valor de transação inaceitável. Neste caso, as circunstâncias da venda serão examinadas e o valor de transação será aceito, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço. Se a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador, ou por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

razoável para contestar. Havendo solicitação do importador, os motivos lhe serão comunicados por escrito ...”.

Cabe, neste ponto, fazer breve referência à preliminar argüida pela Recorrente Coimex, que se apóia nesse parágrafo 2 do Artigo 1, para pleitear o vício quanto ao Devido Processo Legal, ou seja, reclama que não foi comunicada por escrito quanto aos motivos que levaram a fiscalização a considerar que o preço havia sido influenciado pela vinculação. Contudo, inaplicável ao caso, vez que os ajustes relacionados no Artigo 8, independem da vinculação entre o importador e o exportador, mas sim, dizem respeito aos pagamentos indiretos ou benefícios indiretos que apesar de não terem sido incluídos ao valor aduaneiro a ele reservam ligação.

Em continuação, veremos as normas que contempla o Artigo 8:

“Artigo 8

Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do Artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas (Note-se que independentemente de vinculação entre o comprador e o vendedor, ou inaceitabilidade do valor aduaneiro apresentado):

- a) os seguintes elementos, na medida em que sejam suportados pelo comprador, mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias:
 - (i) comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra; (Nota: que são referidas nas Decisões COSIT nº 14/97 e nº 15/97, como adiante)
 - (ii) o custo de embalagens e recipientes considerados, para fins aduaneiros, como formando um todo com as mercadorias em questão;
 - (iii) o custo de embalar, compreendendo os gastos com mão-de-obra e com materiais;
- b) o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens e serviços, desde que fornecidos direta ou indiretamente pelo comprador, gratuitamente ou a preços reduzidos, para serem utilizados na produção e na venda para exportação das mercadorias

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

importadas, e na medida em que tal valor não tiver sido incluído no preço efetivamente pago ou a pagar:...”.

O que se depura da interpretação sistemática de tais artigos, em relação às comissões e outros valores sujeitos ao ajuste, é que há uma nítida separação dos valores que possam influenciar no preço da mercadoria no momento da importação e os valores que influenciam o preço da mercadoria em eventual comercialização futura, ou seja, após a importação.

Assim, todo valor que cause impacto no custo da importação deve ser considerado como ajuste do valor aduaneiro da mercadoria. Doutro lado, os valores relativos às relações jurídicas, posteriores à importação e que com ela não guardam vínculo, não podem impactar o valor aduaneiro.

A Nota Interpretativa ao Artigo 1, em seu parágrafo 3, destaca que:

3. O valor aduaneiro não incidirá os seguintes encargos ou custos, desde que estes sejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:
 - a) encargos relativos à construção, instalação, montagem, manutenção ou assistência técnica, executados após a importação, relacionados com as mercadorias importadas, tais como instalações, máquinas ou equipamentos industriais;
 - b) o custo de transporte após a importação;
 - c) direitos aduaneiros e impostos incidentes no país de importação.

O que se verifica é que a Recorrente Moto Honda exerce as atividades de assistência técnica às concessionárias, bem como gerencia a marca HONDA, sob sua responsabilidade no País. Todas operações ou serviços prestados após a importação que pouco ou nada se reportam à importação, senão pelo fato de tais serviços somente serem prestados porque as mercadorias foram importadas.

Tal situação veio ser reconhecida como a correta interpretação do Acordo de Valoração Aduaneira, sendo que recentemente a Coordenação do Sistema de Tributação – COSIT, exarou duas decisões (Decisões nºs 14 e 15/97) que interpretam a incidência de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações de importação de veículos, nas quais a Concessionária paga às Detentoras do Uso da Marca no País valor relativo à prestação de serviços mercadológica, treinamento de pessoal, divulgação, sustentação e representação da marca no País.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

As decisões têm como fundamento o art. 8, parágrafo 1, alínea "a" do Acordo de Valoração Aduaneira (implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT 1994), aprovado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86.

Oportuno transcrever as decisões da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, publicadas no Diário Oficial da União, em 22/12/97, por serem de suma relevância no deslinde da questão:

“Decisão nº 14, de 15 de dezembro de 1997

ASSUNTO: Imposto de Importação – II

EMENTA: VALORAÇÃO ADUANEIRA – Os valores pagos por Concessionárias às Detentoras do Uso da Marca no País, pelos serviços, efetivamente contratados e prestados no Brasil, não constituirão acréscimos ao valor aduaneiro da mercadoria, para cálculo do Imposto de Importação.

As comissões pagas pela Importadora às Detentoras do Uso da Marca no País, pelo agenciamento de compras de veículos, no exterior, não serão acrescidas ao valor da transação, para fins de cálculo de Imposto de Importação, se comprovado que esses valores foram pagos diretamente pelo importador ao agente de compra”

DISPOSIÇÕES LEGAIS: Artigo 89 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85; Artigo 8º, 1, “a”, e 15 do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira)”

“Decisão nº 15, de 15 de dezembro de 1997

ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

EMENTA: BASE DE CÁLCULO DO IPI NA IMPORTAÇÃO

– Os valores pagos por Concessionárias às Detentoras do Uso da Marca no País, em retribuição aos serviços de pesquisa mercadológica, treinamento de pessoal, divulgação, sustentação e representação da marca no País, não integram a base de cálculo do IPI incidente nas importações de mercadorias, ainda que as Detentoras do Uso da Marca no País tenham atuado como Agentes de Compra das Importadoras.

Os valores pagos Pelas Importadoras às Detentoras do Uso da Marca no País integrarão a base de cálculo do IPI incidente na importação, sempre que esses valores forem acrescidos ao valor de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

transação da mercadoria, para fins de cálculo do Imposto de Importação.”

DISPOSIÇÕES LEGAIS: Artigo 63, inciso I, alínea “a”, do RIPI/82; Artigo 89 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85; Artigo 8º, 1, “a”, e 15 do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira)”

Assim sendo, é de se reconhecer que:

- apesar de existir vinculação indireta entre o exportador e o concessionário contratante do Importador, (Coimex) na forma do art. 15, parágrafo 4, alínea “e”, o preço da transação não foi influenciado pela vinculação;

- apesar de existir vinculação indireta entre a Recorrente Moto Honda, o exportador e o concessionário contratante do Importador, não é possível estender o conceito de vinculação para daí deduzir responsabilidade solidária de obrigação tributária, por absoluta ausência de hipótese legal;

- as comissões pagas pelo concessionário à Recorrente Moto Honda, não pertinem à importação, mas sim à prestação de serviços posteriores, não devendo serem consideradas como ajuste na forma do Artigo 8, parágrafo 1, alínea “a” do Acordo de Valoração Aduaneira.

Diante de tais argumentos e dos relevantes fundamentos jurídicos expostos, julgo procedentes os Recursos Voluntários para desconstituir a responsabilidade solidária das obrigações tributárias formalizadas no auto de infração, e no mérito, para descaracterizar as comissões pagas pelas concessionárias à concedente, uma vez que não podem ser consideradas como “ajustes”, pois não são pertinentes à importação dos veículos, e, assim, julgar insubsistente o auto de infração, excluindo os lançamentos tributários e respectivos consectários legais, nele veiculados.”

Demonstrado o entendimento ora manifestado, passo à análise do recurso em julgamento.

Registro inicialmente irregularidade formal no processamento do feito, vício que ensejaria a exclusão do contribuinte a quem foi imputado inicialmente o instituto da solidariedade tributária.

O artigo 142, do Código Tributário Nacional, preceitua que o crédito tributário é constituído pelo lançamento, procedimento administrativo que identifica o fato gerador, a matéria tributável e o sujeito passivo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

No processo em exame, o sujeito passivo identificado e qualificado em seu preâmbulo, é a Cia. Importadora e Exportadora Coimex.

Extrai-se da confusa, conflitante e insegura menção à empresa MMC-Automotores do Brasil, no relato sobre as diligências do alongado período de apuração, as seguintes afirmações. *verbis*; “ – quanto a responsabilidade, embora bem presente na operação comercial, depende de interpretação da lei tributária, pois a mesma diz: “outras pessoas expressamente indicadas na legislação vigente -; “- muito embora pudéssemos invocar a MMC - Automotores do Brasil como contribuinte do imposto, ou imputar sua responsabilidade em virtude dos documentos comerciais que acompanham a operação, - seguimos sem que se excluam essas possibilidades no decorrer do litígio o caminho de que a declaração de lançamento de impostos foi feita pela Cia. Importadora e Exportadora Coimex, e estamos procedendo a revisão daquele lançamento, imputando porém a solidariedade do mesmo, sendo que providenciaremos para que seja esta última intimada a tomar ciência do presente para os efeitos legais.” “- como introduziu os veículos no território nacional, a MMC Automotores do Brasil é contribuinte do IPI, devendo por este fato ter adotado uma série de obrigações fiscais”; como no presente Auto de Infração, está sendo lançado o IPI correspondente com os acréscimos legais, não fizemos lançamento no momento para a MMC, mas registre-se o direito da Fazenda Nacional de fazê-lo durante o litígio.”

Verifica-se que a peça que dá vitalidade a exigência do crédito tributário, em nenhum momento individualizou, tituló e qualificou a empresa MMC - Automotores no pólo passivo da imputação fiscal, e disso deu expressa demonstração no prolixo, titubeante e inseguro texto da descrição dos fatos, conforme se vê dos excertos acima arrolados, onde evidenciou de modo expreso, dúvidas sobre a materialização da responsabilidade, que entende depender de interpretação da lei tributária, comodamente reservando o direito da Fazenda em defini-lo posteriormente e sugerindo, quanto a solidariedade, mera ciência para os efeitos legais.

Tais dúvidas e insegurança, após cerca de 32 meses de apuração, que propõe suprir ao longo do litígio, no momento exato e apropriado de formular a imputação identificar e qualificar o pólo passivo com clareza e objetivar com liquidez a exigência, macula de vício capaz de questionar a legitimidade processual, porque viola expreso dispositivo contido no art.10, do Decreto 70235/72, onde se determina que o auto de infração conterà obrigatoriamente a qualificação do atuado.

A anomalia tem ainda reflexos maiores nos registros cadastrais do crédito fiscal e sua adimplência, eis que, em qualquer pesquisa que se faça, jamais aparecerá o nome da empresa MMC - Automotores, porque, em verdade, não sofreu autuação regular, eis que a imputação está titulada na empresa Coimex, como se percebe até da formalização dos registros da capa deste processo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

A titulação de ambas as empresas, se tanto se quisesse, poderia ser realizada no mesmo auto com a individualização e qualificação de ambas, ou em autos processados em apenso, com a tarja de solidariedade. E isso porque, diferente da situação de contribuinte e responsável, em que este supre a omissão ou substitui aquele, na solidariedade a obrigação é conjunta de todos os solidários, eis que não comporta benefício de ordem, como determina o artigo 124 § único do Código Tributário Nacional, vale dizer, qualquer deles, pode ser chamado a solver o débito total, sem respeito a qualquer preferência.

Ademais, se considerada como foi, como solidária, impunha-se não excluir a MMC - Automotores do Brasil, da possibilidade processual do pedido de reconsideração, prerrogativa apenas concedida a Coimex.

Inobstante, ambas as empresas foram notificadas da autuação, ofertaram impugnações, repelidas pela decisão que manteve os lançamentos.

Feitas essas considerações preliminares, anoto que do r. decisório, somente foi intimada a empresa titular da imputação, Cia. Importadora e Exportadora Coimex, cuja peça recursal preenche os requisitos de admissibilidade, e passo a examinar.

1 – preliminares

A recorrente argüi nulidade do auto, por violação do processo legal, face ao indeferimento da perícia.

A preliminar argüida carece de embasamento legal e fática e foi bem repelida pela decisão recorrida, já que nulidade do processo administrativo só é admitida nas duas hipóteses elencadas no artigo 59, do Decreto 70.235/72, ou seja, no caso de ato praticado por pessoa incompetente, ou com preterição do direito de defesa.

Examinando o alegado cerceamento de defesa, verifica-se que a recorrente indicou experto contador e formulou quesitos que não só envolvem apreciação de matéria jurídica, para cuja apreciação o profissional indicado não tem qualificação, como também objetivam obter opinião sobre subjetividades e não sobre a constatação de fatos. Acresce-se que as questões formuladas – vinculação, aceitabilidade de valor de transação, - constituem matéria de mérito, relevando anotar que a reiterada troca de informações e a juntada de documentos ao longo de mais de dois anos de processamento, permite obter dados suficientes e conclusivos para o desate da matéria questionada, tornando a postulação pericial prescindível, na forma do art. 18 do Decreto 70235/72.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Anoto por oportuno, que a prova pericial é repelida por desnecessária e não porque a matéria é do domínio dos auditores fiscais que unilateralmente a supririam, como equivocadamente refere a r. decisão.

Convém ter presente que é fundamento da legitimidade do contencioso administrativo, a observância estrita do princípio do contraditório, vale dizer, instaurado o litígio, o contribuinte tem o direito de postular a produção de prova pericial e indicar experto de sua confiança, que se necessária, deve ser deferida, independente da reconhecida competência dos agentes do Fisco, representantes da parte adversa na relação processual.

Exigência de Prova Negativa.

Reitera a recorrente arguição de nulidade da pretensão fiscal por cerceamento do direito de defesa, que teria ocorrido ante a inversão do ônus probatório, eis que a imputação lhe exigia a produção de prova negativa, ou seja, demonstração de que não tinha vinculação com o fabricante dos veículos, e que os preços não foram influenciados pela vinculação, em ofensa às determinações do artigo 142, do Código Tributário Nacional, que comete o encargo privativamente a autoridade administrativa.

Ainda aqui, a pretensão não pode prosperar. Sem embargo de que a matéria envolve o cerne do mérito do litígio e não se enquadra nas restritas hipóteses de nulidade do procedimento, acima e retroenunciadas, releva anotar que as intimações atenderam as prescrições do artigo 1º - 2. a, do Acordo de Valoração Aduaneira, aprovado pelo Decreto Legislativo 09, de 08/05/85, cuja execução no Brasil foi autorizada pelo Decreto nº 92.930/86, determinando que:

“se a administração aduaneira tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade razoável para contestar.”

A forma redacional das intimações, ao propor que a recorrente provasse que não tinha vinculação com o fabricante e que os preços não foram influenciados pela vinculação, poderia ensejar a caracterização da exigência de prova negativa, evento que, quando materializado, transfere o ônus para a parte contrária, segundo a melhor doutrina do processo civil.

Entretanto, na verdade, o que e se extrai do processado era a pretensão fiscal de cumprir o dispositivo do artigo 1º - 2 - a, do Acordo de Valoração Aduaneira, transcrito, que a recorrente apreendeu com suficiência, consoante se vê das suas inúmeras manifestações e do manancial de documentos com que instruiu o feito.

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

B - Impossibilidade de Revisão do Lançamento –erro de direito.

Igualmente carece de fomento legal, a arguição de que o lançamento só comporta revisão quando ocorrer erro de fato, face ao disposto no artigo 447 do Regulamento Aduaneiro, que autoriza a providência somente se formalizada em 5 dias do término da conferência, bem como, que houve nova valoração jurídica para erro de direito, vedada pela jurisprudência e doutrina, que arrola, eis que a hipótese não se enquadraria em nenhuma das causas previstas nos artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional.

Como é acaciano, não se presumem dispositivos conflitantes em um mesmo repertório legal.

A jurisprudência administrativa já pacificou o entendimento de que o prazo previsto no art. 447, do Regulamento Aduaneiro, se refere a dilação para a liberação da mercadoria sob conferência, enquanto que as prescrições dos artigos 145 e 149, aludem ao momento e em que condições o lançamento pode ser alterado. O ato de revisão encontra legitimidade no artigo 54, do Decreto-Lei 37/66, alterado pelo Decreto-Lei 2472/88, artigos 455/456, do Regulamento Aduaneiro, e pode ser exercitado enquanto não decair o direito da Fazenda Nacional, cujo prazo é de 5 anos, segundo o disposto no artigo 173, do Código Tributário Nacional.

Por oportuno impõe-se ainda examinar, que na hipótese não se trata de nova valoração jurídica, para erro de direito, mas sim, nova valoração jurídica, para nova situação de fato, que estaria configurada, no caso, de novos fatos, consistentes em verbas a serem adicionadas ao valor de transação, por omissão ou inexatidão, eventos que encontram agasalho no disposto expressamente no artigo 149 – VI, do Código Tributário Nacional.

Repelidas as preliminares, passo ao exame do mérito.

Na busca da necessária objetividade, ante a prolixidade do libelo inaugural, a fundamentação do r. Acórdão recorrido, e o arrazoado recursal de fls. 660/695, verifico que a matéria litigiosa de mérito, se circunscreve a decisão se:

1 – nas operações de importação feitas pela recorrente, houve vinculação para fins de valoração aduaneira, com a exportadora, ou e com a empresa MMC - Automotores do Brasil;

2 - em havendo vinculação, os valores das transações, para fins aduaneiros, eram ou não, aceitáveis;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

3 - mesmo não havendo vinculação, as verbas cobradas e recebidas pela firma MMC - Automotores, intitulas, comissões, uso da marca, etc., devem ser adicionadas ao valor de transação;

4 - a vinculação estaria configurada também pela associação de negócios.

Examinando a vinculação entre a recorrente e a empresa MMC - Automotores, o auto de infração, em seu texto afirma:

“quanto à vinculação, ela existe, como se provará a seguir, pois existe uma associação legal de negócios entre a Coimex e a MMC - Automotores do Brasil”;

“a operação por si só demonstra a vinculação entre exportador e importador, mas coloca um intermediário, na tentativa de declarar-se não vinculada”;

“resta dizer que embora a vinculação exista neste caso específico, o acordo não dispõe que para haver ajustes no artigo oitavo, deve haver vinculação entre as partes interessadas nos ajustes.”

Tem-se, pois, que o Auto de Infração afirma e reitera existir vinculação entre as partes. Inicialmente, entre exportador -fabricante e importador, vale dizer, entre Mitsubishi Motors Corporation e Coimex, aludindo estranha e confusamente a existência de terceiro intermediário, que no desenho da operação seria a própria Coimex e não a MMC - Automotores. Ao longo do texto refere a vinculação entre a importadora, Coimex e a MMC - Automotores Brasil, distribuidora dos veículos no Brasil.

É inegável que a peça inaugural reitera a vinculação ora entre exportador e importador, ora entre este e a firma MMC - Automotores do Brasil, ora de forma genérica e conflitante, admite que para a imputação de ajustes é desnecessária a configuração da vinculação.

O r. Acórdão recorrido dando retoque e na tentativa de sanear a imputação inaugural, desqualifica a existência de vinculação, preservando a exigência, agora face às parcelas acrescidas ao produto já nacionalizado, sob a rubrica de autorização pelo uso da marca.

Paradoxalmente, aduz que o exame da vinculação perde relevância “- na medida em que foi aceito, como visto anteriormente, para a composição do valor aduaneiro, o valor de transação declarado.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Na avença contratual entre a Mitsubishi Motors Corporation - fabricante/exportadora e a Brabus Autospor Ltda., hoje MMC - Automotores do Brasil anexada ao feito, e no que pertine ao litígio, dispôs-se no Contrato de Distribuição:

“art. 2º- sujeita aos termos e condições deste contrato, a mitsubishi motors corporation designa, por este instrumento, o distribuidor, como importador e distribuidor dos produtos no território, em uma base não exclusiva”.

“art. 4º - 8 - a: nenhuma das condições declaradas ou garantias serão feitas ou consideradas como feitas pela MMC (fabricante) com respeito aos produtos vendidos”.

“art. 4º - 10 - o distribuidor deverá, por sua própria conta, obter ou providenciar seguro de responsabilidade do produto”

“art. 6º -o distribuidor concorda em treinar , instruir e supervisionar cada concessionário e deverá ter total responsabilidade pelas atividades de tais concessionários, e deverá proteger, defender, reembolsar, indenizar e manter a MMC isenta de e contra todas as reclamações e processos resultantes dessas atividades”.

“art. 11 -.às suas custas, o distribuidor deverá proporcionar um programa de treinamento de serviço e fornecer auxílios de treinamento suficientes para os seus concessionários”.

“art. 13 – o distribuidor concorda em assumir tais responsabilidades de propaganda e apresentar a MMC, para aprovação descrição geral de sua estratégia.”

Nos contratos-padrão entre a MMC - Automotores do Brasil, distribuidora, avençados com as concessionárias, se estabelece regramento sobre a prestação de serviços no desenvolvimento de campanha publicitária, uso da marca, assistência técnica através de treinamento de pessoal, dispondo a cláusula 2ª, e parágrafos, que tais atendimentos seriam ressarcidos à distribuidora, em valores constantes da lista de preços, mediante a emissão de nota fiscal.

Na avença entre a Cia. Coimex - recorrente e as concessionárias, cujo exemplar constitui o documento que tem por objeto a compra e venda por encomenda de produtos importados “Mitsubishi”, a empresa MMC - Automotores do Brasil comparece como interveniente, na qualidade de distribuidora da marca no país, com incumbência formal de solicitação de documentos ao fabricante dos veículos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Todas as obrigações contratuais referentes à importação de veículos, no que respeita a valores e responsabilidade pelos pagamentos, estão regradas apenas entre as partes contratuais, a Coimex, - recorrente -, e as concessionárias encomendantes.

Registro, preambularmente, que não há, no alentado e demorado processamento, qualquer evidência de se examinar as operações, com a utilização do 1º critério de valoração, através da comparação, por exemplo, entre o valor de transação das importações feitas pela recorrente, com os da empresa Cotia - Trading, ou mesmo de outros importadores, ainda que individuais ou particulares, observados os devidos ajustes de nível de comercialização. Se tal comparação, em se obtendo os paradigmas, se exercitasse, poder-se-ia concluir, se os valores de transação eram aceitáveis, independente da eventual e alegada vinculação.

Ademais, importa registrar que é da doutrina que instrumenta o Sistema de Valoração, que a apuração se circunscreve às verbas indispensáveis e justificadas que oneram a importação, até a liberação da mercadoria, vale dizer, até o momento do seu ingresso no território aduaneiro importador, bem assim, que direta ou indiretamente beneficiem o exportador-vendedor, circunstância que legitimaria o ajuste, havendo ou não vinculação.

Essa é a mensagem do Acordo de Valoração Aduaneira, como se vê do art. 1º - o valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação desde que:

“c – nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador, beneficie direta ou indiretamente o **vendedor.**”

“art. 8º - na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do artigo 1º, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar, pelas mercadorias importadas :

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.**”

Nota interpretativa – ao art. 1º - anexo 1: Nota Geral do Acordo de Valoração Aduaneira:

“o preço efetivamente pago ou a pagar é o pagamento total efetuado ou a ser efetuado pelo comprador, ao vendedor, em benefício deste,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

comprador, por sua própria conta, excetuadas aquelas para as quais tenha sido previsto um ajuste no art. 8º **não serão consideradas como um pagamento indireto ao vendedor, mesmo que sejam consideradas como em benefício deste.**"

Ainda mais. Nota Explicativa ao art. 8º, § 1º, "c":

"c- 2 - os pagamentos efetuados pelo comprador pelo direito de distribuir ou revender as mercadorias importadas, **não serão acrescidos ao preço efetivamente pago ou a pagar por elas, caso não sejam tais pagamentos uma condição de venda, para exportações para o país de importação das mercadorias.**"

Ao exame das avenças e da volumosa documentação coligida, verifica-se que inexistente prova, ou mesmo indício de que os valores cobrados pela distribuidora, MMC -, dos concessionários, reverteram direta ou indiretamente ao vendedor exportador da mercadoria. Aliás, os dispositivos desses pactos retrotranscritos, estabeleceram expressamente que tais custos e respectivas cobranças, seriam efetivados pela MMC - Automotores, distribuidora, dos concessionários.

À míngua de provas, não seria crível presumir, que uma empresa internacional, com a organização e o porte da Mitsubishi Motors, estabelecesse via contrato as condições de operação de uma distribuidora, traçando normas expressas sobre ônus de propaganda, treinamento e garantia, e silenciasse, como silenciou, em dispor sobre a sua participação nessas receitas, se delas tencionasse beneficiar-se.

Tem-se, pois, que os valores cobrados pela empresa MMC - Automotores, distribuidora, dos concessionários, jamais beneficiaram o vendedor/exportador ou sensibilizaram o valor das transações.

Com respeito à recorrente, efetiva importadora, não há sequer notícia em todo o processado, de relacionamento com o exportador/vendedor, que enseje prova ou mera presunção de remessa ou crédito de valores alheios aos que compõem o preço das importações.

Assim, a alegada vinculação insistentemente afirmada pela peça vestibular, entre a importadora, ora recorrente, a exportadora e a distribuidora, carece no mínimo de suporte legal, face às taxativas e exclusivas hipóteses previstas no artigo 15, do Acordo de Valoração Aduaneira, para caracterizar a vinculação, de cujo elenco, importa transcrever a constante do item 5:

"art. 15 - 5 -: as pessoas que forem associadas em negócios, pelo fato de um ser o agente, o distribuidor ou o concessionário exclusivo da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

outra, ou por terem qualquer outra forma de associação exclusiva, serão consideradas vinculadas”.

Ora, o contrato entre a exportadora e a distribuidora MMC - Automotores do Brasil, é expresso na cláusula retro transcrita, ao afirmar que a representação da marca concedida é **não exclusiva**.

Por seu turno, igualmente inexistente vinculação por exclusividade entre a recorrente e a MMC - Automotores, como demonstram as peças processuais coligidas, por onde se constata que a Coimex presta seus serviços na importação das mais diversificadas mercadorias, para inúmeros importadores, tais como Peugeot, Moto Honda, e outras, meramente pela sua condição de empresa “fundapeana”, objetivando a fruição de benefícios fiscais concedidos pelo Estado do Espírito Santo.

Além de inexistir exclusividade, excluindo a vinculação, igualmente carece de legitimidade a pretensa arguição de “associação em negócios”, com a recorrente, consoante se vê da “Opinião Consultiva” 21.1., emanada do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, (DOU-17/02/98):

“o artigo 15, parágrafo 4 – b -, considera as pessoas como vinculadas se forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios. O dicionário Webster define a palavra sócio como: alguém que é associado a uma ou mais pessoas no mesmo negócio, e partilha com ela seus lucros. um membro de uma sociedade. – a palavra sociedade é por seu turno definida como: “uma associação de duas ou mais pessoas que contribuem com dinheiro ou bens, para realizar um negócio conjunto e que dividem lucros e perdas em certas proporções.”

A clareza dos textos permite desde logo concluir a inexistência de vinculação por associação em negócios, eis que a prova produzida não demonstrou qualquer liame societário, ou participação de resultados da recorrente com a exportadora e ou a distribuidora.

Abstraída a vinculação, entende o r. Acórdão recorrido computáveis ao valor de transação, os valores *verbis*; acrescidos ao produto já nacionalizado, recebidos pela MMC - Automotores, com fundamento em autorização do uso da marca. Adiciona que a vinculação perde relevância na medida em que foi aceito, como visto anteriormente, para a composição do valor aduaneiro o valor de transação declarado.

É inequívoca a distorção em que labora o processo de convicção do r. Acórdão recorrido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

As verbas repassadas pelas concessionárias à distribuidora estão explicitadas nas avenças contratuais e além do uso da marca, se referem à prestação de serviços de garantia, assistência técnica e treinamento de pessoal.

Assevera o julgado que tais parcelas foram acrescidas ao “produto já nacionalizado”, e que o “valor de transação declarado fora aceito para efeito do valor aduaneiro”.

Ora, se o valor declarado já fora aceito para efeito do valor aduaneiro, nada haveria a ajustar, notadamente, após o produto já ter sido nacionalizado, eis que verbas recebidas por terceiros alheios a importação não poderiam sensibilizar o processo de valoração.

Na verdade, os ajustes autorizados pelo artigo 8º do AVA, somente se legitimam se sensibilizam a mercadoria na e até a sua nacionalização, como extenuantemente se demonstrou, com o aporte de manifestações interpretativas e explicativas da matéria, retrotranscritas.

Igualmente carece de suporte e contraria a prova produzida, a assertiva feita pelo r. Acórdão recorrido de que tais verbas constituem “resultado de revenda subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao vendedor/ exportador”.

Por oportuno, é de se examinar o Comentário nº 9.1, emanado do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, de observância obrigatória pela administração, anexo à Instrução Normativa nº 17/98 – DOU de 17/02/98:

“tratamento aplicável aos custos das atividades executadas no país de importação:

3. a esse respeito, para determinar o valor aduaneiro, de conformidade com o artigo 1º do Acordo, os custos das atividades executadas **após a importação**, quando não estiverem incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar, **não devem ser incluídos no valor aduaneiro**, salvo disposição em contrário do artigo 8º.”

Ademais, os textos contratuais transcritos, que em inteiro teor estão anexados ao feito, notadamente o pactuado entre o exportador/fabricante, e a distribuidora MMC Automotores, dispõe de modo expresso, que os custos de publicidade, treinamento, etc., serão suportados por esta última, inexistindo qualquer disposição que evidencie repasse de quaisquer valores ao fabricante, nem há prova ou sequer indício que autorize tão enfática afirmação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

A argumentação do julgado de que o pagamento de valores à guisa de uso da marca refletem indiretamente em benefício do fabricante, alongando-se em extenso, elogioso e didático levantamento doutrinário sobre a apropriação para fins contábeis, de bens intangíveis, é inaplicável para os efeitos da valoração aduaneira, que exige dados objetivos e valores quantificáveis, (art. 8º - 3- do AVA) impossíveis de aferir.

Além do mais, se tal benefício fosse quantificável para fins aduaneiros, deveria ser incluído também o valor da propagação da marca pelos clientes consumidores, que circulam diariamente no país com veículos Mitsubishi.

Na verdade, a utilização da marca reverte em benefício imediato de quem auferir lucros comerciando os veículos, mais imediatamente os concessionários, eis que os referentes ao fabricante exportador já estão inseridos e computados no seu preço de exportação.

A imputação de solidariedade passiva à empresa MMC - Automotores, no crédito tributário exigido da recorrente, constitui matéria de interesse daquela empresa, que não foi intimada para conhecer do acórdão e integrar o feito na fase recursal.

Entretanto, considerando a abordagem da matéria no r. Acórdão, para opinar no sentido de que, face ao manancial probatório carreado para os autos, não me parece configurada a alegada solidariedade.

O instituto está regrado no artigo 124 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

“são solidariamente obrigadas:

- i – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;
- ii- as pessoas expressamente designadas pela lei.”

Ora, o fato gerador da obrigação, no caso, é a entrada dos veículos no território nacional, vale dizer, o processo de importação, de interesse exclusivo da Coimex recorrente, como atesta a documentação produzida, e nele não se evidencia a menor interferência da empresa MMC - Automotores do Brasil.

A prova disso é que a autuação elegeu como contribuinte a recorrente, como não poderia deixar de ser, e só a ela foi dada ciência do r. Acórdão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Observe-se a própria disposição do artigo 150, do Código Comercial que dispõe sobre o contrato de mandato mercantil, transcrita no Acórdão recorrido, à fls. 658, por onde se verifica que, "ficará o mandatário pessoalmente obrigado se obrar em seu próprio nome, ainda que o negócio seja na conta do comitente"

É de notar-se que a posição da recorrente na operação tem maior similitude com a figura do comissário, no contrato de comissão mercantil - art. 165 do Código Comercial -, eis que opera em seu próprio nome, por ordem do comitente, assumindo a responsabilidade pelos atos que praticar e com as pessoas com quem contratar.

Como a recorrente, no caso, enfeixa a figura do comissário, agindo em nome próprio - importadora -, por conta e ordem do comitente - concessionárias - não há qualquer evidência, nem prova nos autos, que caracterize a alegada solidariedade de terceiros na operação se vislumbra.

Registre-se, a propósito, que são inaplicáveis ao feito, as normas da solidariedade da Medida Provisória 2158, 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 ocorreu em 1994, e o lançamento realizado em 1998.

A recorrente questiona mais o r. Acórdão recorrido, por haver se recusado a aplicar as decisões Cosit nºs 14 e 15, de 1997, sob o fundamento de que:

"decisões exaradas em processos de consulta, representam entendimentos específicos da administração e não devem ser estendidos a outros dispositivos legais, ainda que sejam meras variações de incisos ou parágrafos do mesmo artigo de lei". As Decisões nº14 e 15 versam sobre matéria distinta daquela que é tratada no presente processo, os dispositivos que embasaram as decisões foram o art. 63 - i do RIPI/82, o art. 89 do Regulamento Aduaneiro, enquanto que os elementos fáticos que sedimentaram a presente atuação, encontram-se embasados no artigo 1º "c" do art. 8º - i - d, ambos do GATT/1994.

O omissivo e inusitado contorcionismo semântico a que se submeteu o decisório, não faz justiça aos princípios éticos que devem informar a atuação da administração pública.

A uma, porque a consulta, quando, como no caso, é realizada por entidade de classe ou de categorias profissionais (art. 46 § único do Decreto

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

70.235/72), a que provavelmente pode pertencer a recorrente, estende os efeitos aos seus respectivos componentes associados.

A duas, porque as decisões, embora fundamentadas em dispositivos diversos dos da autuação, dispuseram de modo expresso, claro e inquestionável, o entendimento da administração superior, sobre o regramento que deve presidir exatamente a matéria que constitui o cerne do litígio sob desate neste feito, ao dispor na Decisão Cosit - nº 14, que:

“valoração – os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca no país, pelos serviços efetivamente contratados e prestados no Brasil, não constituirão acréscimos ao valor aduaneiro da mercadoria, para cálculo do valor do imposto de importação (fls. 636).

Examinando a exigência do IPI, dispôs a Decisão Cosit nº 15:

“base de cálculo do IPI na importação - os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca no país, em retribuição aos serviços de pesquisa mercadológica, treinamento de pessoal, divulgação, sustentação e representação da marca no país, não integram a base de cálculo do IPI nas importações realizadas pela importadora, ainda que as detentoras do uso da marca no país tenham atuado como agente de compras das importadoras..”(fls. 636).

Por derradeiro, cumpre assinalar, que as decisões de órgãos superiores, por constituírem manifestações formais do entendimento e orientação da administração, devem ser observadas pelos órgãos subordinados, em homenagem à uniformização de procedimentos e à segurança jurídica que devem presidir o relacionamento da administração pública com os contribuintes jurisdicionados.

Finalmente opõe-se a recorrente à exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados, arguindo que seu valor teria sido incluído no recolhimento pelo total do débito, feito pela concessionária, ao comercializar o veículo com o consumidor.

A arquitetura teórica da equação guarda coerência, mas carece de legitimidade e prova em cada operação.

O IPI é imposto indireto, que embora lançado e recolhido pelo contribuinte de direito, tem o seu ônus efetivo suportado pelo contribuinte de fato, no caso, o consumidor.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

O imposto lançado e recolhido por ocasião do desembaraço aduaneiro, realmente constitui crédito do importador, que se debitará pelo devido na venda do veículo.

Nada autoriza desde logo, certificar que se acrescido por ocasião do desembaraço, a operação de faturamento final, em consequência, não teria valor superior ao efetivamente realizado.

Além disso, mesmo que recolhido na comercialização final, haveria encargos da mora, multas, etc., pela intempestividade do devido no ato do desembaraço, apenas recolhido na etapa final.

À míngua de prova sobre o valor devido em cada caso, a correção se faria, quando devida, mediante o pagamento pela importadora, que o utilizaria como crédito na escrita fiscal, para futuras operações.

Face ao exposto, considerando que a prova pericial pode e deve ser indeferida, quando desnecessária à instrução do feito e ao processo de convicção para o julgamento;

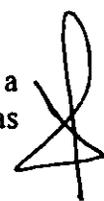
Considerando que a revisão aduaneira é procedimento legalmente autorizado, enquanto não ocorrer a decadência do direito da Fazenda Nacional para o lançamento, cujo prazo é de 5 anos, na forma do disposto no artigo 173 do Código Tributário Nacional;

Considerando que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca, por serviços prestados no país, após a nacionalização dos bens, não constituem ajustes ao valor aduaneiro da mercadoria, para cálculo dos tributos;

Considerando que o relacionamento contratual entre as empresas exportadora, importadora e distribuidora da marca, não caracterizou a vinculação preceituada no artigo 15, do Acordo de Valoração Aduaneira;

Considerando que a prova produzida ao longo de todo o processado, não conseguiu evidenciar a ocorrência de situações que autorizassem os ajustes previstos no art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira e elidir a aceitabilidade do valor de transação nas operações efetuadas;

Considerando que as decisões Cosit - 14 e 15/97, examinando a matéria, repeliram a inclusão no valor aduaneiro dos produtos importados, as importâncias pagas no país pelas concessionárias às detentoras do uso da marca;



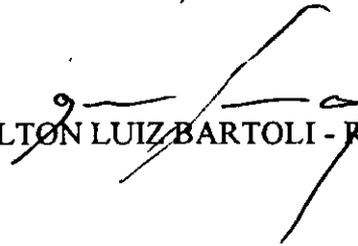
MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.606
ACÓRDÃO Nº : 303-31.691

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

Voto por dar provimento ao Recurso Voluntário concluindo pela
insubsistência da imputação vestibular.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 12466.000255/97-71

Recurso nº: 127606

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 2º do art. 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Terceira Câmara do Terceiro Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303-31691.

Brasília, 03/12/2004


Anelise Daudt Prieto
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em