



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

**Processo nº** 12466.000255/97-71  
**Recurso nº** 327.606 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-00.207 – 3ª Turma  
**Sessão de** 15 de setembro de 2009  
**Matéria** II - VALOR ADUANEIRO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Período de apuração: 05/11/1993 a 27/12/1995

VALORAÇÃO ADUANEIRA. REMUNERAÇÃO PAGA POR CONCESSIONÁRIAS ÀS DETENTORAS DO USO DA MARCA NO PAÍS, PELOS SERVIÇOS PRESTADOS DE PROPAGANDA E PROMOÇÃO DA MARCA, NO BRASIL.

Para efeito dos arts. 8º, § 1º, alíneas “c” e “d”, do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, bem como da Ata Final que incorpora os Resultados da Rodada Uruguaí de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT, promulgada pelo Decreto 1.355 de 30/12/94, não integram o valor aduaneiro as parcelas pagas pelos Concessionários à Detentora do Uso da Marca estrangeira no País pelos serviços efetivamente contratados e prestados, às custas deles, no Brasil, de preparação e promoção de campanhas publicitárias, visando divulgação e colocação dos produtos MITSUBISHI no mercado interno, o que não beneficia o fabricante, mas, ao contrário, traz benefícios aos Concessionários. Inteligência das interpretações dadas pelas Decisões Cosit nº 14 e 15/97.

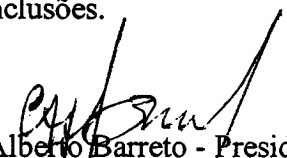
**VALORAÇÃO ADUANEIRA.**

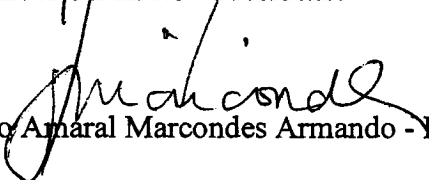
A área de interesse do valor aduaneiro é somente a operação de importação e exportação no sentido de manter os valores éticos que norteiam o comércio internacional, especialmente relacionados à concorrência leal.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Gilson Macedo Rosenburg Filho, José Adão Vitorino de Moraes e Carlos Alberto Freitas Barreto votaram pelas conclusões.

  
Carlos Alberto Barreto - Presidente

  
Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

EDITADO EM: 22 de outubro de 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Leonardo Siade Manzan e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## Relatório

Adoto, até onde pertinente, o relatório da instância a quo:

*Tendo em vista tratar-se da mesma matéria fática, objeto de autuação pela mesma Repartição contra as mesmas empresas, com a mesma capitulação legal do lançamento fiscal constantes do Recurso 126104 por mim relatado nesta mesma Sessão e, em seguida julgado pela Câmara, transcrevo, a seguir, o Relatório por mim apresentado naquele processo, ressalvadas as adaptações necessárias a este processo, tais como, numeração de folhas, datas dos documentos e outros, além de menção à decisão de Primeira Instância, prolatada por outra turma da DRJ, embora, no mérito, de forma pouco diversa daquela constante do Recurso 126104, porém, em resumo, com o mesmo entendimento e a mesma fundamentação da outra.*

*A ALF/Porto de Vitória/ES procedeu à revisão aduaneira com base nos Arts. 455 e 456 do RA relativamente às importações realizadas pela Recorrente "Coimex", de veículos para transporte de passageiros da marca MITSUBISHI, amparadas pelas Declarações de Importação relacionadas às fls. 09/34, tendo concluído que havia motivos e fundamentos suficientes para considerar a existência de vinculação com o exportador e que tal fato havia influenciado o preço da transação.*

*Considerando tais evidências, a fiscalização procedeu a diversas intimações da Coimex e da empresa MMC Automotores do Brasil Ltda., antiga BRABUS Auto Sport. Intimações n.ºs 006/95 – fl. 400, início da fiscalização, não recebida pela MMCB, reiterada pela 003/96, fl. 484, pedindo os seguintes documentos: 1. cópia do contrato entre MMCB e Coimex; 2. cópia original das faturas comerciais; 3. cópia original dos conhecimentos de frete; 4. cópias de Notas Fiscais de venda pelo importador dos veículos no território nacional; 5. relação dos revendedores*

autorizados ou concessionários de venda; 6. cópia dos contratos de fechamento de câmbio referentes à importação; 7. cópia dos contratos de importação e de representação no Brasil, feito com MITSUBISHI MOTORS CORPORATION – MMC e/ou Diamond Trading Co. Ltd.; 8. cópias de todas notas fiscais e recibos, exclusive peças/acessórios veículos de transporte de carga e inclusive prestações de serviços, emitidas por esta empresa para revendedoras autorizadas ou concessionárias, nos exercícios de 1993 e 1994; 9. cópias de todos os contratos firmados entre esta empresa e as revendedoras concessionárias em 1993 e 1994 e 10. cópias de contratos de fechamento de câmbio efetuados para pagamentos a MMC e/ou Diamond Trading, nos exercícios de 1993 e 1994.

A Intimação 009/95 - fls. 399, dirigida à Coimex, pede quase todos os mesmos documentos solicitados e listados no parágrafo anterior, eliminando o item 1. da anterior, e pedindo: 1. cópia original das faturas comerciais; 2. cópia original dos conhecimentos de frete; 3. contrato firmado entre BRABUS e Coimex; 4. cópias das Notas Fiscais emitidas pela Coimex na venda de cada um dos veículos importados, com respectivas faturas comerciais; 5. cópias dos contratos de fechamento de câmbio dos veículos e do frete; 6. lista de preços do fabricante com validade para o Brasil, em que declare o nome do representante no Brasil; 7. cópias de contratos com compradores dos veículos e cópias de Notas Fiscais/Recibos de prestação de serviço emitidas em razão das operações de importação mencionadas (tanto para compradores de veículos quanto para BRABUS e/ou MMCB; e 8. cópia de contratos de fechamento de câmbio efetuados para pagamento a MMC ou Diamond Trading, nos exercícios de 1993 e 1994.

A fls. 391/398 é juntado histórico da ação fiscal feito pela Repartição em que é afirmado que a Coimex encaminhou os documentos solicitados na Intimação 09/95. A MMCB, tendo recebido a Intimação 03/96, diz, a fls. 485/486 que referida Intimação tem por justificativa a informação de a GI ter sido solicitada pela MMCB, porém repassada para a Coimex, mas o teor dessa Intimação não esclarece a relação de pertinência, a finalidade e o fundamento da mesma. Afirma que todos os atos relativos ao despacho aduaneiro dos bens, o pagamento dos tributos e a venda deles no mercado interno foram realizados pela Coimex, e verificou que a Coimex atendeu à Intimação que recebeu em todos os seus termos, apresentando documentos comprobatórios dos despachos realizados, inclusive do pagamento dos tributos. Como não realizou qualquer ato referente ao desembaraço em Vitória, não deve ser sujeita ao processo de revisão aduaneira por essa Alfândega.

As Intimações 50/96 - fls. 487/488, e 53/96 - fls. 489/490, essa em aditamento à primeira, ambas efetuadas em feitos movidos contra a Coimex, mas em processos de importações de veículos Honda, cujas cópias são empregadas neste processo, transcrevendo este Relator 5 itens da Intimação 53/96.



1. Considerando que, conforme documentos em poder da Receita Federal, esta empresa funciona meramente como um intermediário na transação entre as empresas Moto Honda da Amazônia, Peugeot do Brasil Automóveis, Brabus Auto Sport e Provenda Comércio e Serviços Ltda. e os fabricantes/exportadores dos veículos das marcas Honda, Peugeot, Mitsubishi e Mazda, respectivamente, importando-os à ordem delas ou com interveniência delas, deverá ser apresentada documentação que comprove a declaração de não vinculação direta ou indireta desta empresa com os citados fabricantes/exportadores, nos termos do artigo primeiro do Código de Valoração Aduaneira e legislação posterior.

2. Havendo claros indícios de que os preços da transação foram influenciados pela vinculação entre os fabricantes/exportadores e os seus representantes no Brasil, para quem esta empresa atua efetuando importações à sua ordem ou com sua interveniência, deverá ser comprovado que os valores das transações não foram influenciados, que foram feitos todos os ajustes previstos de acordo com os artigos primeiro e oitavo do Acordo de Valoração Aduaneira e que tais valores se aproximam muito de um dos valores a que se refere o item "b" do § 2º do Art. 1º do citado Código.

3. Deverá ser informada a composição do preço de venda aos consumidores finais dos veículos importados, para efeitos de valoração aduaneira, estipulando-se tanto o preço de venda ao público, como as diversas parcelas que o compõe.

4. Comprovar que os revendedores das marcas Peugeot, Mitsubishi e Mazda não efetuaram pagamentos de quaisquer serviços às empresas Peugeot do Brasil Automóveis, Brabus Auto Sport e Provenda Comércio e Serviços Ltda, como foi feito pelos revendedores Honda para a Moto Honda da Amazônia. Tal comprovação deve ser feita por cópias de talonário de Notas de Serviços emitidas ou por cópias de Livros Fiscais próprios.

5. Fica esclarecido que os valores de seguro durante o transporte, a que se refere a Intimação aditada, são os do transporte rodoviário de remessa dos veículos aos revendedores autorizados das diversas marcas.

De fls. 493 a 495 tem-se resposta da Coimex à Intimação 50/96.

Ordem de Compra que seria emitida pelas quatro distribuidoras citadas nestes Autos e na qual se estaria explicitando os valores que deveriam constar nas Notas Fiscais de venda da Coimex para terceiros ou para as distribuidoras é um documento inexistente em seus arquivos, pois o preço de venda é, a cada operação, determinado pela Coimex, com base nos custos, com inclusão de encargos financeiros e outros eventuais, observada a conjuntura de mercado.

As vendas praticadas adotam, no mercado interno, o preço FOB na praça remetente, arcando o comprador com os custos do frete e seguro do transporte interno, desconhecendo a Coimex a existência de contratos ou de preços do valor do transporte e do valor do seguro no trânsito interno.

*A Coimex não praticava preços de tabelas no mercado interno, adotando a cada importação o custo apurado, incluídos os encargos acordados entre vendedor e comprador para o negócio em realização.*

*As remessas de divisas que praticou, na importação de veículos, se referiram aos custos das mercadorias e dos encargos de financiamento, não tendo realizado outros pagamentos no exterior a título de comissões, "royalties", lucros, participações em resultados e/ou serviços.*

*Desconhece a estrutura de composição de preços das quatro distribuidoras.*

*Esclarece que nas relações de Notas Fiscais emitidas e que acompanharam as respostas às Intimações 07 a 10/95 e 07/96 está mencionado, nas 3ª e 4ª colunas, os números e a data de registro da DI que processou o desembaraço da importação dos veículos comercializados no mercado interno.*

*Anexa relação das empresas que dela adquiriram veículos estrangeiros da marca Peugeot no período 1993 a 1996, mas não sabendo se são essas as únicas revendedoras dessa marca no Brasil.*

*Inexiste norma legal impondo ao comércio de veículos estrangeiros tabelas de preços máximos ou mínimos, obedecendo os preços, como já afirmou em resposta a item anterior, aos custos incorridos, acordados por vendedora e compradora, incluídos encargos financeiros, manutenção de estoques, tudo acrescido aos custos de aquisição e de importação.*

*As listas de preços FOB de todos os exportadores que forneceram à Coimex no período 1993 a 1994 foram acostadas às respostas a Intimações anteriores.*

*Quanto à Intimação 53/96, responde a fls. 496/498 que a Coimex não tem vinculação com as empresas estrangeiras exportadoras e nem é intermediária nessas importações.*

*Estabelecida no Espírito Santo, realiza suas importações de veículos utilizando-se da sistemática de financiamento do FUNDAP, reconhecida pelo Fisco, havendo norma do DECEX (Portaria 08/1991) contendo regras específicas aplicáveis às empresas que utilizam tal linha de crédito para comércio exterior.*

*Assim são adquiridas mercadorias estrangeiras de diversas procedências e de diversas empresas, promovendo-se sua venda no mercado interno para diversificadas empresas, praticando-se preço real e efetivo, apurado a cada operação e com os impostos recolhidos sobre o valor real da transação.*

*Não se tem caracterizada, assim, a atuação como intermediária e se tem praticado preço real, compatível com a transação. Inexiste vinculação suposta entre fabricantes/exportadores e a*



*importadora no Brasil, com reflexo no preço praticado pela Coimex.*

*A existência de outra relação entre o comprador do produto importado e representantes da marca ou do produto no Brasil é questão, absolutamente, alheia não só à Coimex, como também ao Acordo de Valoração Aduaneira, cuja matéria se limita à relação de importação.*

*Para que sejam levantadas dúvidas sobre o preço da transação, não basta a afirmação de existirem indícios – como consta da Intimação – para afastar o critério de apuração do valor aduaneiro previsto no Art. 1º. É necessário o atendimento aos critérios estabelecidos no Acordo de Valoração Aduaneira, que prevê a aplicação de métodos de valoração aduaneira, por meio de seqüência que deve ser rigorosamente obedecida, dando-se oportunidade aos importadores do amplo exercício do direito de defesa, como assegura o Art. 1º, item 2, letra “a”, que determina à Administração Aduaneira fazer comunicação ao importador dos motivos que o levaram a considerar que a vinculação influenciou o preço de aquisição do produto no mercado externo, dando-lhe oportunidade de contestar.*

*Tem, pois, a Coimex o direito de saber os motivos pelos quais esse Grupo de Trabalho Especial, no exercício de atividade revisional de DI, entende existir vinculação e, na hipótese de haver conclusão por sua existência, porque haveria influência sobre os preços da transação, razão pela qual expressamente solicita que tais motivos sejam indicados, deles lhe sendo dada ciência para oferecimento de contestação.*

*Nas vendas que realizou diretamente para consumidores, a Coimex adotou, aliado aos seus critérios de apuração de custos, o aspecto oportunidade de negócio, a cada caso.*

*A Coimex não possui legitimidade para ter acesso aos registros comerciais de outras empresas, sejam elas, ou não, suas fornecedoras ou clientes e, assim, não tem como poder atender a Intimação no ponto em que solicita sejam exibidas cópias de Notas Fiscais ou de Livros Fiscais que pertencem e permanecem sob a guarda de outros contribuintes e dizem respeito a negócios havidos entre outras partes e sem a participação da Coimex.*

*Às fls. 499/500 retorna a fiscalização com nova Intimação, de nº 58/96, à Coimex pedindo: 1. Estrutura de composição dos preços praticados nas Notas Fiscais de remessa dos veículos, compreendendo todos os impostos, taxas e despesas incorridas; 2. Comprovação da declaração feita de que não existe vinculação direta ou indireta entre esta empresa e as exportadoras das diversas marcas; 3. Ciência, atendendo a pedido formulado por essa empresa por escrito em 03/06/96, de que está sendo considerado que a existência de uma das partes envolvidas na operação com uma posição de controle da mesma, é motivo para se considerar que existe uma vinculação entre o exportador e o importador nos termos do artigo quinze do Acordo de Valoração Aduaneira e que o motivo que levou a considerar que a vinculação influenciou o preço da transação, é que o mesmo não está sob o controle da Coimex.*

*Havendo motivos para se considerar que os preços da transação foram influenciados pela vinculação, deverá ser comprovado que não o foram, que foram feitos todos os ajustes previstos de acordo com os arts. 1º e 8º do AVA e que tais valores se aproximam muito de um dos valores a que se refere o item "b" do § 2º do art. 1º do citado Acordo.*

*Pede, ainda, estrutura de composição do custo dos veículos importados vendidos, por período mínimo semestral e por marca/tipo, discriminando as parcelas componentes do custo desde a importação até a venda ao público.*

*A fls. 502, a Coimex exhibe as Faturas Comerciais que serviram para o fechamento do câmbio e cujo nº foi declarado na DI, no período de janeiro e fevereiro de 1995 e apresenta documentação complementar à resposta oferecida à Intimação 58/96, conforme segue. A empresa se comprometeu a apresentar provas de que o preço FOB de transação dos veículos por ela importados eram compatíveis com os praticados no mesmo período, para mercadorias similares, como também os preços de venda a outros importadores, utilizando com referência os modelos importados, iguais ou similares, o que faz, nesta oportunidade, conforme documentos anexos discriminados por marca de veículo. Vai apresentar, ainda, mais documentos.*

*A fls. 508/509 tem-se a Intimação 59/96, dirigida à MMCB, pedindo:*

*Estrutura de composição do custo dos veículos importados vendidos, por período mínimo semestral e por tipo, discriminando as parcelas componentes do custo desde a importação até a venda pelos revendedores autorizados;*

*Comprovação de que a vinculação existente entre esta empresa e o exportador não influenciou a formação do preço de transação dos veículos importados citados, que foram efetuados os ajustes previstos no AVA e que os mesmos se aproximam muito de um dos valores a que se refere o item "b" do § 2º do Art. 1º do Acordo.*

*Cópias de todas as Notas Fiscais ou Faturas ou Recibos de prestação de serviços, emitidos por essa empresa para os revendedores da marca MITSUBISHI, acompanhadas de cópia do Livro Fiscal próprio do registro de tais prestações de serviços;*

*Cópia do contrato firmado entre esta empresa e a Coimex, ou cópias de todos os contratos em que esta empresa foi interveniente em importações de veículos;*

*Relação dos revendedores autorizados ou concessionários de venda de veículos de marca MITSUBISHI;*

*Cópias dos contratos de importação e de representação no Brasil, feito com MMC e/ou Diamond Trading Co. Ltd.*



*Entende a fiscalização que não foi atendida a intimação anterior, ressaltando que a Intimação é feita por ter esta empresa interesse comum nas importações efetuadas pela Coimex de veículos da marca MITSUBISHI e não ter esta última empresa atendido aos itens referentes à MMC.*

*De fls. 511/513, MMCB responde a essa Intimação, repetindo não ser o importador.*

*O importador e responsável pelos tributos é a Coimex. É ela quem comercializa os produtos no mercado interno, após importá-los.*

*Ela, a MMCB, é a titular do direito de uso da marca Mitsubishi Motors no Brasil e responsável pela divulgação de seus produtos e coordenação da rede de revendedores, o que está regido em contrato, anexado a este, e, dentre os direitos que nele estão assegurados à suplicante, são exercidas atividades, no mercado interno, que configuram prestação de serviços. É juntada a esta lista dos revendedores Mitsubishi (veículos).*

*Não cabe, pois, revisão aduaneira de atos por ela não praticados e dos quais está isenta de responsabilidade.*

*Não possui qualquer vinculação, direta ou indireta, com a Mitsubishi com sede no Japão ou com a que tem sede nos Estados Unidos, não se enquadrando em qualquer das hipóteses contidas no art. 15 do AVA. Anexa cópia de seu contrato social e alterações, donde se extrai a composição do capital social e a participação acionária.*

*Informa que entre a Diamond Trading e ela não há vínculo de participação societária, e nem houve influência no preço das transações. Ela não importa e, de qualquer forma e independentemente da existência ou não de vinculação, tem conhecimento, em razão de suas funções, de que o preço é aceitável para fins aduaneiros, conforme pode explicitar a Coimex que é quem, efetivamente, promove a venda das mercadorias importadas no mercado interno. Com efeito, o preço FOB da transação realizada pela empresa Diamond é o mesmo que aquele praticado, para produtos similares, pela Mitsubishi, caracterizando, a teor do disposto no AVA, preço aceitável. Não tem contrato de representação com a Diamond.*

*Por tais motivos, embora fornecendo subsídios à ação fiscal, deixa de apresentar documentos que dizem respeito, exclusivamente, a operações realizadas no mercado interno que, por esta razão, refogem aos limites da ação de revisão aduaneira.*

*A fls. 514, outra Intimação à MMCB, de nº 73/96, dizendo que em havendo evidências de que as Notas Fiscais de Serviço emitidas deveriam servir de base a ajustes do valor aduaneiro, esta empresa deverá apresentar as cópias das mesmas, referente aos períodos de abril de 94, março de 95 e abril de 93 (sic), acompanhada (sic) de xerox autenticada do Livro Fiscal próprio de registro e em havendo motivos para considerar que a vinculação existente entre as empresas influenciou o preço de transação, esta empresa deverá apresentar a estrutura de*

*composição do preço de venda dos veículos, por modelo e período no mínimo anual*

*De fls. 516/519 a MMCB responde a essa Intimação dizendo reiterar os termos da resposta à Intimação 59/96 no sentido de não ser ela a importadora, vendedora dos bens e quem fixa os valores de venda. Ela já anexou a este processo cópia do seu contrato com a MMC, pelo qual adquiriu o direito de representar a marca Mitsubishi no Brasil, divulgá-la e defendê-la, bem como coordenar a rede de revendedores, entre outros.*

*A MMCB é empresa nacional, com sócios brasileiros e residentes no País, conforme documentos já acostados, e nenhuma vinculação possui com empresas japonesas. Não importa nem vende veículos. Unicamente presta serviços à rede de concessionários.*

*Tampouco existe vinculação com a Coimex, que importa e vende veículos não só da marca Mitsubishi, como também de outras; a importação que ela faz de veículos Mitsubishi não é exclusiva, pois também a empresa Cotia/Atlântida Imp. e Exp. Ltda. importa veículos Mitsubishi. Tanto esta última quanto a Coimex tem interesse em vender o máximo que puderem, sejam da marca Mitsubishi ou outras. A MMCB também tem interesse no incremento das vendas da marca Mitsubishi. Todavia, tais interesses não podem ser considerados comuns para os efeitos e fins do AVA.*

*Aduz, ainda, que “a prevalecer a interpretação fiscal e estaria caracterizado interesse comum entre todas as empresas relativas a um determinado segmento, em toda a cadeia produtiva, desde o produtor da matéria prima, passando pelo industrial, fornecedor de bens e serviços, o comerciante e até mesmo o consumidor final”.*

*O art. 15, item 4, do AVA, ao definir as pessoas, para fins do Acordo, que serão consideradas vinculadas, elenca de forma taxativa, nas letras “a” a “h”, as situações que, se ocorridas, caracterizarão vinculação. Sendo enumeração taxativa, nenhuma outra situação pode ser considerada para o efeito de determinar a vinculação. E, dentre as hipóteses referidas no item 4, nenhuma sequer se aproxima ao “interesse comum” de que cuida esta Intimação.*

*Mesmo que se pudesse admitir a existência de vinculação para os fins do AVA, não se justificaria e nem está autorizada a utilização do critério contido no art. 5º, como pretende a fiscalização.*

*Dispõe o art. 2º, “a”, que a existência de vinculação é irrelevante se o valor da transação for aceitável e, segundo a suplicante está informada, tanto a Coimex quanto a Cotia/Atlântida estão fornecendo elementos que comprovam a existência de preço aceitável.*



*Existindo no AVA regra expressa determinando o devido processo legal, não pode haver inversão da ordem dos procedimentos, com a aplicação direta do disposto no art. 5º, pois excluiria fase antecedente e indispensável à condução e conclusão do processo, com prejuízo ao contribuinte.*

*A suplicante, face a tudo que foi escrito, não tem condições de fornecer a estrutura de composição do preço de venda dos veículos, já que ela decorre de decisão exclusiva da empresa que importa e vende os veículos.*

*Junta a essa resposta folhetos que mostram a estruturação do grupo Mitsubishi, Notas Fiscais emitidas pela Coimex e pela Atlântida, num mesmo período, relativamente à venda de veículos Mitsubishi e carta da MMC – exportadora – confirmando, a pedido da suplicante, que a Coimex é a empresa que importa os veículos, paga o preço ao exportador e os revende aos concessionários.*

*A fls. 520 surge outra Intimação à Coimex, nº 76/96, pedindo faturas comerciais que serviram para o fechamento de câmbio e cujo nº foi declarado na DI, nos períodos de março e abril/93 e abril e maio/94 e janeiro e fevereiro/95. As de janeiro e fevereiro/95 foram apresentadas em expediente da Coimex de fls. 502.*

*Outra Intimação, agora para a MMCB, de nº 89/96, a fls.521, dizendo que essa empresa tem interesse comum na importação dos veículos, diz que ainda não foi respondida a Intimação 73/96, cujo prazo vencer-se-á no dia seguinte e se não for atendido estará a empresa sujeita às penalidades cabíveis.*

*Aduz que a Coimex, em resposta à Intimação feita, anexou cópias de expedientes em que aparecem cobranças de “taxa de garantia de 5%”, feitas pela MMC em favor da MMCB, fica esta intimada a apresentar explicações do que é cobrado dos adquirentes avulsos e dos revendedores além do preço constante da Nota Fiscal do Veículo, em Nota Fiscal ou Recibo de Serviços, sendo que deve ser respondido se é cobrado ou não aos seguintes títulos: garantia de fábrica, “royalties”, licença de uso ou de marca, comissão de compra, de venda, de intermediação, de representação ou ainda a outros quaisquer títulos.*

*Lembra este Relator que a Intimação 73/96, dita como ainda não respondida, o foi a fls. 516 a 519, como já mencionado neste Relatório.*

*A fls. 522/523 a MMCB responde a essa Intimação dizendo que já atendeu a Intimação 73/96 e quanto à taxa de garantia diz o que segue.*

*Quanto à solicitação complementar de explicações referente à mencionada taxa, informa que os documentos sobre os quais são pedidos esclarecimentos reportam-se a operações de importações de veículos que a MMC japonesa exportou diretamente a determinados e especiais clientes no Brasil e os documentos foram levados à fiscalização para mostrar que a MMC exporta diretamente, não havendo assim exclusividade de vendas.*

*A taxa de garantia de 5% é valor pago à MMCB pela MMC, no caso de exportação direta, e se refere ao processamento da garantia concedida pelo fabricante. Ou seja, tal importância não é paga à suplicante pelo adquirente avulso.*

*Como já reiterou anteriormente, a MMCB é só prestadora de serviços. A Nota Fiscal de Venda é emitida pela empresa que importa e vende os produtos por preços cuja estrutura é por ela, vendedora, determinada.*

*A Coimex, intimada a fls. 524 (nº 90/96), complementa as informações faltantes nas solicitações feitas pelas Intimações 58/96 e 76/96.*

*Em nova Intimação à Coimex, de nº 99/96, fls. 526/527, pede esclarecimentos, com respeito as alegações que, em seqüência, faz.*

*A vinculação existente se dá pelo reconhecimento de uma associação legal em negócios, pois todas as envolvidas são associadas na finalidade na importação dos veículos em causa.*

*Esse conjunto de transações e a diferença grande entre o preço do veículo declarado e o preço de venda ao público (não é explicitado o que é considerado grande), caracterizam os motivos existentes para se declarar que o preço da transação foi influenciado pela vinculação.*

*A solidariedade entre MMCB e Coimex (nos termos do CTN, Art. 124, I) fica evidente pois as empresas tem interesse comum na importação dos veículos .*

*Tanto a Coimex como a MMCB, intimadas, não apresentaram até o momento as estruturas de composição dos preços, tanto os para os revendedores como os para o público, e esta é a última vez que se os pede.*

*Não são aceitas as alegações de que os valores na importação são aceitáveis, não são conclusivas as respostas sobre os ajustes previstos no AVA e continuam a existir motivos para se crer que os preços foram influenciados pela vinculação.*

*Acrescenta que a MMCB não apresentou as Notas Fiscais de serviços e os contratos alegados para embasar a cobrança deles não o dizem assim. Da maneira como foi apresentado e como sempre existe uma relação exata com as vendas dos carros, estes valores deveriam ter sido alvo dos ajustes de que trata o artigo oitavo do Acordo de Valoração Aduaneira. Esta Relação, de acordo com os dados obtidos é de 20% do valor tributável declarado, sendo que este valor, a menos que seja provado de que não existe, é para outros serviços que não constituiriam ajustes do preço da transação ou seja em percentual menor, poderá ser ajustado de ofício ao valor declarado como tributável para fins de constituição do novo valor aduaneiro.*



*De fls. 528 a 532, a Coimex, em respondendo, pede ser a ela fornecidas as decisões, citadas na Intimação, do Comitê Técnico.*

*Para que exista associação legal em negócios, prevista no art. 15 do AVA, é imprescindível, como reza o § 5º desse artigo, que se reúnam, no relacionamento entre empresa estrangeira e nacional, dois requisitos cumulativos: exclusividade e enquadramento num dos critérios do § 4º do art. 15.*

*A Coimex não teve nem tem pacto de exclusividade com a exportadora. Há importações de veículos dessa marca realizadas pela Cotia/Atlântida, notória concorrente da intimada, bem como há exportações diretas do exportador para consumidores finais no Brasil. De outra parte, nenhum dos critérios previstos no § 4º se configura no presente caso. Salienta que o conceito contido nesse dispositivo não é o sustentado pela Intimação (associação na finalidade da importação), pois se assim fosse, qualquer importação implicaria em associação de negócios.*

*Quanto à estrutura de composição dos preços, a Coimex só tem condições de informar quanto aos preços praticados em suas operações, o que já fez ao ensejo da intimação 58/96, de 10/06/96, no item 5.d da resposta protocolizada em 10/07/96 junto a essa Repartição. Além disso, naquela oportunidade colocou à disposição de V. S<sup>as</sup>. toda a sua documentação fiscal e contábil (item 5.f)*

*A composição do preço de venda ao público é matéria de terceiros, os revendedores.*

*A alegada grande diferença entre preço declarado (na importação) e o de venda ao público peca por falta de definição de seus limites. É óbvio que o valor FOB sempre será inferior ao de venda ao público, até porque há de se considerar, dentre outros, a carga tributária interna, notoriamente elevada. A mera alegação de grande diferença de preço não é suficiente para se concluir que o preço da transação foi influenciado por eventual vinculação.*

*Aduz que os documentos já entregues deixam claro que os preços são aceitáveis e mesmo que se admitisse a vinculação, que não existe, os preços não sofreram influência, como definido no AVA.*

*Quanto ao percentual dito de 20% do valor tributável cobrado pela MMCB dos adquirentes a que se refere o art. 8º do AVA. Esse dispositivo tem a finalidade de promover o ajuste na operação internacional, i.é., na relação entre exportador e importador. Eventuais pagamentos feitos no País a uma outra empresa brasileira, a MMCB no caso, pelos compradores dos veículos, não estão alcançados pelo AVA.*

*A fiscalização precisa demonstrar que há, efetivamente, vinculação, o que não fez, quanto ao preço não ser aceitável, não indica a fiscalização que os documentos apresentados mostrem preços inaceitáveis. Ao contrário, admite que o preço é aceitável. Discorda, apenas, para justificar o arbitramento, quanto ao seu nível comercial, sem deixar claro qual a divergência.*

*Não tem elementos para informar sobre as prestações de serviços prestados pela MMCB; a Coimex apenas age como importadora e vendedora dos veículos.*

*A fls. 535/537 é enviada nova Intimação à MMCB, de nº 100/96, cujos itens 1 a 6 são idênticos ao da Intimação 99/96 enviada à Coimex (como já transcritos neste Relatório, deixo de listá-los agora), mas é acrescentado mais um item que é o seguinte.*

*Quanto às afirmações feitas anteriormente de não ter a fiscalização, em ato de revisão, competência para solicitar o tipo de informação feito no item anterior, o de nº 6 (apresentação de Notas Fiscais de Serviços emitidas pela notificada), diz a Intimação não estar havendo excesso da fiscalização, pois está agindo dentro dos termos da Lei, e por serem documentos relevantes para a aferição do valor aduaneiro dos veículos. Assim, intima a MMCB, sob as penas da legislação, a apresentar as Notas Fiscais de Serviços emitidas contra os revendedores Mitsubishi, sendo que não apresentadas e não esclarecidos os pontos descritos no item precedente, consideraremos que existe um ajuste de 20% a ser feito no valor declarado, em atendimento ao artigo 8º do AVA, correspondente a despesas que fazem parte do custo, por serem suportadas pelo comprador.*

*De fls. 538 a 543, responde a MMCB, dizendo, preliminarmente, que a Intimação cita como um fundamento decisões do Comitê Técnico que passaram a fazer parte do AVA, promulgado pelo Decreto 92.930/1986, não tendo conseguido encontrá-las na imprensa oficial nem em anexo ao diploma legal, pede que as mesmas sejam a ela enviadas a fim de mais bem poder responder aos termos da Intimação.*

*Contesta veementemente de que a suposta vinculação não se dá por motivos societários, mas pela existência do reconhecimento de uma associação legal em negócios, em razão de as empresas serem associadas na finalidade da importação dos veículos da MMC. Para caracterizar tal associação a que se refere o AVA é imprescindível perfeita subsunção dos fatos aos requisitos legais. Não é o que ocorre.*

*Dispõe o art. 15 do AVA que, para caracterizar tal situação, é necessária a existência de exclusividade entre as empresas exportadora e importadora cumulativamente com uma das hipóteses previstas no § 4º desse artigo.*

*Do confronto entre os fatos objeto da revisão cuja amplitude foi definida na Intimação 03/96 e os requisitos contidos no AVA, decorre a absoluta falta de fundamento à caracterização da referida associação em negócios.*

*Em primeiro lugar, porque a importação é realizada pela Coimex e pela Cotia/Atlântida que, intimadas, assim declararam. Em segundo, está demonstrado inexistir contrato de exclusividade com o exportador estrangeiro. Ao contrário, já se deu ciência a essa Repartição, pela juntada do contrato do qual*



a suplicante é signatária, de que há cláusula expressa de não exclusividade. De outra parte, ficou comprovado que a exportadora japonesa realizou vendas diretas a consumidores finais, bem como houve importações de veículos Mitsubishi pelas Coimex e Cotia/Atlântida. Tais fatos afastam a possibilidade de caracterização de exclusividade. A intimada não é importador.

A Intimação afirma que o volume das transações e a diferença entre o preço de venda ao público e o declarado na importação caracteriza a influência que o preço sofreu. Não é informada qual a diferença e as razões pelas quais ela é considerada como sendo em montante suficiente a indicar ter havido influência nos preços. O preço na importação é inferior ao de venda ao público, porque este é onerado, entre outros fatores, pela elevada carga tributária interna agregada ao produto nas subseqüentes fases de comercialização.

A utilização do elemento preço no processo de revisão não está autorizada senão por decorrência da aplicação do art. 5º do AVA. Contudo, ele é inaplicável, neste caso, pois foram atendidos todos os critérios e requisitos do art. 1º e as regras da ação de revisão pressupõem uma aplicação escalonada e sucessiva, de modo que um dispositivo subseqüente não pode ser invocado se o anterior foi atendido. Está documentadamente demonstrada a inexistência de vinculação, o preço é aceitável, etc.

Ressalta, para atender à fiscalização, que obteve da Coimex informação de que, quanto à estrutura de composição dos preços por ela praticados, tais dados já foram apresentados há muito tempo.

Quanto ao fato dito na Intimação de que as informações solicitadas à Coimex não foram respondidas conclusivamente, a questionou a respeito, e ela afirmou que tem atendido todas as solicitações formuladas.

Realmente, não apresentou as Notas Fiscais de Serviços por ela emitidas, não para se eximir da fiscalização, mas justificadamente, pois tem o direito de limitar a entrega de documentos que guardem pertinência com o âmbito da ação de revisão. Em não sendo, para fins aduaneiros e fiscais, importadora de veículos, não pratica operações submetidas ao AVA

Afirma que a Intimação não identifica em qual documento teria encontrado referências do tipo "promoção de vendas e incremento de negócios", "comissão de vendas" e "licença de uso de marca". Os serviços especificados em suas Notas Fiscais são exatamente aqueles a que se obrigou junto aos revendedores, por contrato, e correspondem, fundamentalmente, à remuneração pela autorização pelo uso da marca Mitsubishi Motors, pela divulgação da marca e prestação de serviços de assistência técnica através de treinamento de pessoal. Inexiste a falta de correlação entre os serviços contratados e prestados, como pretende fazer crer a Intimação.

Estranha as referências feitas na Intimação, especialmente a "comissão de vendas", porque nada recebeu a esse título, seja

*da exportadora, seja das empresas Coimex, Cotia/Atlântida, seja da rede de revendedores.*

*Rejeita a afirmação de que não teriam sido realizados os ajustes a que se refere o art. 8º do AVA e de que, **de acordo com os dados obtidos**, tal ajuste seria de 20% do valor tributável declarado. O citado art. 8º informa os critérios para os ajustes dos preços das transações internacionais entre exportador e importador, sendo esse o seu limite de aplicação. Os pagamentos que a rede de concessionários fez a ela, dizem respeito a relacionamento entre empresas brasileiras, dentro do mercado interno.*

*“Aliás, com o devido respeito, a presente intimação apóia-se em presunções, seja de vinculação (através da criação de uma vaga figura de associação legal, genérica e sem guardar dimensão com o dispositivo legal que a define), seja de solidariedade (e a solidariedade não se presume), seja de preço aceitável e assim por diante”.*

*Por todas essas razões, não cabe o arbitramento, máxime numa proporção de 20%. Quer por inexistir vinculação, mesmo que, se se a admitisse, o valor de transação não sofreu influência, quer porque a mera indicação dos 20%, desprovida dos critérios que comprovem sua aferição e desassistida das cópias dos “dados obtidos”, não atendendo as disposições do AVA. E o § 3º do art. 8º do AVA é expresso ao determinar que qualquer acréscimo ao preço efetivamente pago ou a pagar deverá ser baseado exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis, o que, com o devido respeito, não se verifica in casu.*

*Em memorando (fls.547) do Sr. Inspetor da ALF/PORTO DE VITÓRIA/ES ao Sr. Superintendente da 7ª Região Fiscal da SRF, diz que, em ato de revisão de DI's da Coimex na importação de veículos Mitsubishi, na parte concernente à valoração aduaneira, há indícios claros de que devem ser feitos ajustes previstos no art. 8º do AVA, indícios esses que são a emissão de **Notas de Serviços por parte da empresa representante da marca para o Brasil (MMCB) em que são cobrados “autorização pelo uso da marca”**. Por esse motivo é necessária diligência para obter elementos que tem sido negados por essa última empresa. Tais elementos são os seguintes.*

*Relação de todas as Notas de Serviço emitidas contra revendedores da marca;*

*Cópias xerox representativas de uma amostragem nas citadas Notas (1 para cada 30);*

*Xerox do Livro de Registro de prestação de Serviços;*

*Demonstração da maneira como são calculados os valores dos serviços que são discriminados nas Notas de Serviço, de maneira geral caso seja possível, se não, caso a caso e*

*Os documentos devem abranger também o período em que a empresa era denominada Brabus Auto Sport.*

*Pede, então, seja encaminhada solicitação ao Sr. Superintendente da 8ª RF para esse fim. Essa solicitação é feita em 25/09/96. A primeira Intimação à MMCB foi em 25/10/95.*

*A fls. 548 surge Termo de Intimação, de 15/10/96, à MMCB informando o início da diligência na empresa, especificando os documentos a serem apresentados, muitos diversos dos que foram pedidos no pleito ao Sr. Superintendente da 7ª RF, e que são :*

*Talões de Notas de Serviços*

*Livro de Registro de Notas de Serviços*

*Contratos de Fechamento de Câmbio para remessas de divisas*

*Contratos com revendedores Mitsubishi*

*Livros fiscais onde se encontrem os conta correntes com os revendedores da marca Mitsubishi.*

*Obs. Deverão ser fornecidas cópias de todos os documentos acima, após a exibição.*

*A fls. 549 tem-se o Termo de Encerramento de Diligência, onde são listados os documentos examinados. Só foram fornecidos os números dos pedidos dos revendedores, pois as cópias deles só a Coimex os possui.*

*Pela Intimação 109/96 é solicitado à Coimex fornecer o nº e data de registro das DI's que instruíram a importação dos veículos cujos números de chassis estão a ela anexados. Quase todos os elementos foram fornecidos, faltando alguns não localizados.*

*Em Intimação 111/96, fls. 596/597, à MMCB é dito o que segue.*

*As decisões do Comitê Técnico não foram publicadas no DOU e, sim, em Boletins de Serviço do MF. Para evitar, no entanto, possíveis questionamentos da legalidade dos mesmos, toda a ação fiscal está sendo desenvolvida nos estritos termos do texto do AVA.... de acordo com Decretos devidamente publicados no DOU. (Obs. do Relator: não é o que está escrito na Intimação nº100/96).*

*Os motivos que levam a afirmar que os preços das transações foram influenciados pela vinculação foram comunicados anteriormente nos termos do Acordo.*

*Quanto à não aceitação da prova apresentada pela Coimex para comprovar que o valor da transação não foi influenciado pela vinculação, os motivos estão corretos, pois o Acordo prevê que no caso dos níveis comerciais serem diferentes, devem ser feitos ajustes e esses não o foram.*

*Quanto ao valor dos ajustes, eles não foram arbitrados mas calculados, sendo que depois de diligências efetuadas, estamos*

*procedendo à revisão dos mesmos, que possivelmente serão bem maiores.*

*A fls. 598/599 é enviada à Coimex Intimação 112/96, com os mesmos dizeres da 111/96.*

*A Coimex, de fls. 601/605, sendo essa última um complemento, responde à Intimação 112, ressaltando que a mesma reconhece que as decisões do Comitê Técnico só foram publicadas em Boletins do MF, reiterando o pedido de que sejam enviados esses textos.*

*Reafirma não possuir vínculo com o exportador nem tem pacto de exclusividade com ele o que, a teor do art. 15, § 5º, "a", seria um dos requisitos para a caracterização da vinculação, que existem importações de veículos da mesma marca efetuadas pela Cotia/Atlântida, sua concorrente direta, além da ocorrência de exportações diretas da MMC a consumidores no Brasil, o que corrobora o fato de que sempre esteve desvinculada do exportador.*

*Já afirmou que seus preços declarados na importação não sofrem influência, sendo perfeitamente aceitáveis, com provas do alegado e que, caso a fiscalização assim não o entenda, aguarda sejam ditos os motivos que a mesma tem para esse entender.*

*Tendo sido afirmado não haver a intimada efetuado os ajustes do valor aduaneiro e que tais valores não foram arbitrados, mas fruto de cálculos feitos após diligências, a Coimex se reporta a Intimações anteriores em que foi afirmado que seria utilizado para efeito de ajuste de ofício o percentual de 20%. O AVA, em seu Art. 8º, § 3º, diz ser necessária a indicação precisa dos dados de que dispõe a Aduana e que estariam servindo para o cálculo do novo valor aduaneiro.*

*Com relação aos documentos pertinentes à prestação de serviços, não possui elementos para se manifestar, mas a MMCB, colaborando com a fiscalização, forneceu à intimada cópias de despesas por ela incorridas no treinamento de pessoal, suporte para criação e implantação de serviço de assistência técnica e outros previstos em contrato.*

*Aduz que a própria MMCB teria esclarecido à intimada que cobrava dos revendedores até maio de 1995, quantias de prestação de serviços que envolviam, além dos valores citados no parágrafo anterior, dois percentuais fixos: 10% do valor CIF a título de direito de uso da marca e 7% a título de constituição de um fundo para compensação das variações cambiais, visto que o fechamento dos contratos de câmbio se dava, muitas vezes, em data posterior à das vendas. Esse segundo percentual era calculado sobre os valores de cada veículo vendido aos revendedores (não existe nos Autos qualquer demonstração e comprovação a esse respeito proporcionada pela MMCB). Diz a intimada, ainda, que a ela teria informado a MMCB que desde junho de 1995 suspendeu essas cobranças, limitando-se apenas às despesas incorridas com treinamento de pessoal e garantia.*



*No complemento da resposta ao item 5, na fls. 605, apresenta documentação que ela solicitou à MMCB por se tratar de transações comerciais próprias daquela empresa, fora do controle da Coimex.*

*A fls. 606 outra Intimação, de nº 132/96, é feita à Coimex pedindo relação contendo nº das DI's e data das mesmas, referente ao período de janeiro a maio de 1995.*

*Outra Intimação à Coimex, nº 135/96, fls. 607/609, diz que apenas uma decisão do Comitê Técnico foi utilizada na presente ação fiscal (contrariando o que havia afirmado antes), que é anexada a esta, e que diz respeito ao dever de informar, o qual também é bastante claro em nossa legislação. Repete que os preços foram influenciados e que não aceita os argumentos em contrário da Coimex, que os ajustes foram calculados e não arbitrados.*

*Diz haver recebido quadros demonstrativos de percentuais de ajustes, sobre prestação de serviços cobrados pela MMCB de dois revendedores. Sendo resultados parciais, os quadros fazem menção a valor faturado em relação a preço de venda, sendo que os ajustes do Acordo dizem respeito a valor de transação no exterior, assim com os mesmos dados refizemos e anexamos as tabelas enviadas com o valor CIF, que se aproximam dos valores dos quadros que elaboramos em função da diligência, demonstrando que os percentuais médios dos valores cobrados a título de prestação de serviços dos revendedores em relação ao valor CIF de cada veículo, são da ordem de 30-40%. Anexamos também quadros demonstrativos em que são feitas relações entre o valor CIF e o valor de venda (Nota Fiscal) de cada veículo. (esses quadros que mostram o tal percentual médio entre 30-40% estão a fls. 611 a 624 apresentam enorme variedade de figuras desde 8,98% até 169,28%, não distinguindo que serviços estão sendo comparados.)*

*Quanto aos valores de despesas anexados pela MMCB, ainda não tendo recebido os levantamentos completos, não pode fazer uma análise deles.*

*Para conclusão da análise, solicita à Coimex os seguintes elementos por ano (93, 94 e 95) e por revendedor: valor das compras de veículos realizadas das trading, valor CIF dos mesmos veículos, quantidade de veículos por modelo adquiridos para comercialização, valor total cobrado de serviços, quer por treinamento, quer por direito de uso, quer por promoções, etc. Também necessitamos dos valores totais gastos por ano pela MMCB em quadro consolidado. Agora só desejam os dados em quadros demonstrativos, deixando as comprovações eventuais para o futuro, caso preciso.*

*Respondendo a essa intimação, de fls. 629 a 633, inicia a Coimex alegando que o texto da decisão do Comitê Técnico juntado à Intimação, além de outros vícios já alegados, está apresentado em língua estrangeira, o que não é aceitável. Reitera outra vez não ter qualquer vínculo com o exportador, a teor do disposto no art. 15, § 5º, do AVA, por não ter exclusividade.*

*Também não tem vínculo com a MMCB, os mesmos veículos também são importados por sua concorrente e até exportados pela MMC.*

*Segundo o AVA, alguns elementos devem ser somados para o cálculo do valor aduaneiro, na medida em que sejam suportados pelo comprador (o importador), tais como comissões e corretagens, custo de embalagem e de embalar, royalties e direitos de licença ligados aos bens objeto de valoração e que devam ser pagos ao exportador. A Coimex não arca com nenhum desses encargos taxativamente relacionados pelo art. 8º do Acordo. O § 3º desse artigo diz que tais adições serão baseadas exclusivamente em dados objetivos e quantificáveis, sendo que nenhum acréscimo será feito ao preço, se não estiver previsto neste artigo (§ 4º). Em não tendo ocorrido esses procedimentos conforme o AVA, improcede a realização dos ajustes.*

*A menção de que a fiscalização recebeu quadros demonstrativos de percentuais de ajustes é incompatível com a realidade, pois nenhum desses elementos caracteriza qualquer das hipóteses mencionadas pelo art. 8º. A MMCB, por cortesia, forneceu à Coimex alguns documentos consistentes em cópias de despesas realizadas por ela a diversos títulos, assistência técnica, treinamento, etc.. Tais parcelas não podem constituir percentuais de ajuste porque, como exaustivamente explicitado, a MMCB não tem nenhuma vinculação com a Coimex, não sendo esta remunerada, ou arcando, por quaisquer desses serviços. A Coimex importa e vende os veículos aos concessionários e, nesta operação, nada paga a título de qualquer dos serviços e atividades relacionadas no art. 8º do AVA.*

*Diversa é a relação autônoma entre a MMCB e os revendedores. Ela representa, sem exclusividade, a marca Mitsubishi no Brasil e por isso, no mercado interno, presta serviços à rede, cujo valor não tem interferência com o valor aduaneiro, tratando-se de operação subsequente à importação, realizada por outros partícipes. Os valores por ela recebidos são receita própria dela, não havendo remessa à MMC Japão a qualquer título.*

*Assim os valores fornecidos ao Grupo Especial não se prestam para ajuste do valor aduaneiro, sendo absurda a pretensão de que procedera ajustes de 30 a 40%, com base em valores totalmente desvinculados da importação.*

*Junta quadro demonstrativo dos elementos solicitados pelo item 7 da Intimação. Quanto aos dados relativos à própria intimada, dado ao seu volume, só pode atender o período de 1995, faltando os anos de 1994 e 1993, precisando de 60 dias para fornecê-los, o que foi feito.*

*Em Intimação à Coimex, de nº 24/97, fls. 635/636, explica os quadros que apresentou quanto aos ajustes e contesta os argumentos da Coimex, com alegações que leio em Sessão e que já foram objeto de justificativas.*



*A Coimex retruca, fls. 638/639, que não tem ligação com a MMCB, desconhecendo seus critérios na cobrança de seus serviços. A Coimex repete que só importa e revende veículos Mitsubishi no Brasil à rede de concessionários da marca. O que a MMCB cobra das concessionárias não tem relação com os valores cobrados pela Coimex quando da venda dos veículos importados. Assim, o cálculo feito pela fiscalização estabelece uma relação percentual inócua e despropositada, além de em nenhum momento ter sido invocado o fundamento legal da memória de cálculo, que levou esse D. Grupo de fiscalização à adoção desse procedimento de cálculo, viciando-o de ilegalidade, por fazer supor que a base de cálculo utilizada nas importações seria merecedora de ajuste, implicando na cobrança de valores fictícios.*

*Requer a intimada que a fiscalização informe o nexo lógico causal do cálculo efetuado e o fundamento legal no qual o mesmo se ampara.*

*A fls. 640/641 tem-se mais uma intimação contra a Coimex de nº 27/97, que a exemplo de quase todas as outras, inclusive as contra a MMCB, são mais do que uma intimação, mas uma série de argumentos constituindo-se em um mini Auto de Infração, o que gera diversas mini impugnações, e obriga o Relator a transcrevê-las quase na sua inteireza, o que está gerando um muito extenso Relatório.*

*Nesta, depois de ter alegado, após várias reclamações dos intimados sobre a utilização de decisões do Comitê Técnico que não são publicadas, e eles queriam obter cópia delas, acabou por admitir que se utilizou de uma e a anexou em uma das Intimações para evitar alegação de nulidade, porém juntou uma em língua estrangeira, o que não é aceitável, agora afirma: **As considerações sobre a validade das decisões do Comitê Técnico não se encontram em causa.** É de causar espanto e ninguém está discutindo a validade dessas decisões, mas o fato de só serem divulgadas em Boletim interno do Ministério da Fazenda e por essa razão os contribuintes repetidamente solicitaram à fiscalização uma cópia delas.*

*Volta a repetir que existe vinculação e ela influenciou o valor tributável dos bens importados. Os ajustes deveriam ser feitos por serem cobranças feitas pela MMCB aos compradores, a vinculação entre Coimex e MMCB é comprovada pelos próprios documentos apresentados por esta empresa, os quadros demonstrativos foram apresentados pela própria Coimex e reafirma que a Coimex encaminhou ao Grupo informações (jamais confirmadas e comprovadas) de que existem percentuais de 10 e 7%, que foram cobrados dos revendedores (os compradores dos veículos).*

*A Coimex, fls. 643/646, responde que as assertivas sobre as decisões do Comitê Técnico leva a intimada a reiterar o vício de nulidade do procedimento. Reitera suas alegações de inexistir vinculação entre as empresas, e transcreve suas argumentações quanto aos outros pontos suscitados pela fiscalização quando da resposta à Intimação 135/96.*

*Surge outra Intimação à Coimex, fls. 647 e reproduzida a fls. 651, de nº 41/97 dizendo que como a Coimex solicitou fosse informada a forma de cálculo dos percentuais de ajuste, a empresa deve preencher o quadro anexo, consolidando dados já encaminhados. A empresa já o fez.*

*O mesmo preenchimento de quadro é pedido por intimação nº 42/97 (fls. 655) à MMCB. Pela Intimação 49/97 é concedido prazo suplementar para resposta, o que é feito de fls. 659 a 668.*

*Por intimação 45/97 (fls. 669/670) é pedido à Cotia Trading preenchimento de quadro semelhante ao da Coimex, o que é apresentado a fls. 671/672.*

*A fls. 673/674, por Intimação de nº 59/97 à Coimex, são repetidas todas as antigas arguições e informado que, colocando todos os valores em UFIR mensal foi achado o valor médio, com base nos diversos dados recebidos, do ajuste a ser feito: 13,44%, usando metodologia assim descrita: verificar os valores CIF dos veículos importados pela Coimex e pela Cotia mês a mês, verificar os valores faturados em Notas de Serviço pela MMCB, apurar os valores apresentados pela MMCB como deduções a título de reembolso de despesas que tiveram com revendedores, apurar o valor de serviços que a MMCB recebeu líquido a título de direito do uso da marca e diferenças de câmbio (como teria a MMCB informado a esta empresa, COIMEX, anteriormente), converter todos os valores em UFIR mensal (vigente na época), totalizar os valores do período considerado, dividir o total do valor líquido de serviços pelo valor total CIF.*

*Considera a fiscalização que este percentual se trata de um ajuste do Art. 8º, pois tratam-se de direito de uso da marca, textualmente previsto, ou diferenças de câmbio que significam alteração direta no valor de cada veículo importado, sendo de notar que diversas Notas de Serviços fazem menção ao veículo vendido pelo revendedor.*

*A Coimex, de fls. 677 a 679 responde à Intimação, iniciando dizendo que a fiscalização continua se esquivando de fundamentar a utilização das decisões do Comitê Técnico. Não tem vinculação com a MMC e MMCB e não houve, portanto, influência no preço.*

*Quanto ao ajuste, considerando as alegações de que ainda se está analisando, aguarda a conclusão da mesma. Com relação ao quadro anexado, embora não concordando com os ajustes decorrentes do mesmo, não deveria ser feita a média de todos os meses e sim calcular percentual mês a mês, efetuando a compensação das receitas líquidas negativas, além do cálculo da UFIR, que deveria considerar a do fim do mês, quando era maior o movimento de importação.*

*A Intimação deixa de fundamentar quais os dispositivos legais que embasaram o seu proceder, conforme descrito no item 9, sem o que se coloca em xeque tal metodologia.*



*É de se mencionar que a observação feita no sentido de que diversas Notas de Serviço fazem menção ao veículo vendido pelo revendedor só vem a corroborar a prática reiteradamente exposta no curso desta fiscalização*

*É preciso que a MMCB faça a correta referência a qual veículo está cobrando as parcelas a que tem direito, o que nada tem a ver com a atuação da Coimex.*

*Em outra Intimação à Coimex, de nº 64/97, fls. 682/683, diz que não está se esquivando de fundamentar a utilização das decisões do Comitê Técnico, pelo simples motivo de que não as utiliza para embasar a ação fiscal (como este Relator já observou, está escrito em diversas Intimações que elas foram usadas como embasamento). Reafirma que existe vinculação por associação legal de negócios neste caso, independentemente de haver exclusividade ou não, ou de a Coimex operar com outras marcas ou outros produtos. Que a não aceitação da prova apresentada pela Coimex de que o valor não foi influenciado pela vinculação, assim o foi dentro dos termos do Acordo, pois o mesmo prevê que no caso dos níveis comerciais serem diferentes, devem ser feitos os ajustes e eles não foram feitos.*

*Quanto aos ajustes relativos aos direitos de uso da marca, foi demonstrado como deveriam ter sido feitos. Os dispositivos legais que embasaram os cálculos que redundaram no quadro anexo à Intimação 59/97, estão contidos no AVA e suas Notas Explicativas, ao se basearem em procedimentos contábeis usualmente aceitos.*

*Sobre se não se deveria usar a média dos índices e, sim, apurado mês a mês com a compensação dos resultados negativos, encaminharam anexo novo quadro em que estavam contempladas as alegações feitas por essa empresa. Quanto ao cálculo da UFIR, o mesmo não muda de resultado se mudarmos a UFIR de média para a do último dia do mês.*

*De fls. 686 a 689, responde a Coimex e inicia dizendo que após mais de um ano ser dito nas Intimações que se baseia também nas decisões do Comitê Técnico, afirma agora que nelas não se embasa. É necessário deixar isso claro, sob pena de macular todos os atos praticados desde a Intimação 99/96.*

*Não existe vinculação ou associação em negócios, como reiteradamente já se argumentou. A MMCB não tem como cobrar qualquer parcela do importador a título de licença de uso de marca ou garantia. Não cabem ajustes.*

*Aliás, se se falar em vinculação, não se poderá falar em associação legal de negócios, porque não se poderá identificar os partícipes de tal associação. O quadro anexo à Intimação não é por si só auto explicativo. Dos dados colhidos não se pode chegar à conclusão alguma.*

*Por fim, nos termos e para os fins do art. 11 do AVA e art. 14 da IN/SRF 39/94, requer a manifestação da fiscalização no sentido de informar se os percentuais de ajuste apontados são definitivos.*

*Em Intimação 82/97 à Coimex, fls. 690/691, é dito que todas as alegações do contribuinte já foram rejeitadas conforme informações dadas por Intimações anteriores, em atendimento aos preceitos do Processo Fiscal e do AVA.*

*Os ajustes a serem feitos são os percentuais que constam no quadro anexo à Intimação 64/97, de 07/10/1997.*

*Fica a empresa intimada a recolher as diferenças de II e IPI, referentes aos acréscimos do valor aduaneiro em virtude dos ajustes citados, recolhimento este que deve ser feito por DCI. Caso a empresa opte por solicitar reconsideração, nos termos do Art. 14 da IN/SRF 39/94, o prazo previsto na mesma é de 5 dias, improrrogáveis, a contar da ciência dessa Intimação.*

*Em informação ao Sr. Superintendente (fls. 707) é afirmado tratar-se de pedido de reconsideração formulado pela COIMEX quanto a valores mandados a ajustar de acordo com o art. 8º do AVA (Decreto 92930/86), referente à cobrança de percentual a título de "licença para uso de marca" em importações de veículos de marca MITSUBISHI, baseado no art. 14 da IN/SRF 39/94.*

*Por se tratar de Revisão Aduaneira, o Sr. Superintendente não acolheu o pedido de reconsideração ao que foi comunicado pela Intimação 64/97 (vide fls. 692 a 710).*

*Diante dessas verificações a fiscalização lavrou auto de infração quanto às importações do ano calendário de 1994 (fls. 01 a 390, sendo que a partir das fls. 09 aparecem os demonstrativos integrantes do Auto de Infração) contra a CIA. IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX (Coimex), intimando a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA. (MMCB), como responsável tributária solidária, no valor total de R\$ 2.620.527,24, a valores da época, julho de 1998, sendo 591.364,18 de II, 543. 272,79 de IPI, 330.841,13 de juros de mora do II, 304.071,42 de juros de mora de IPI, 443.523,13 de multa do II e 407.454,59 de multa do IPI (todos esses valores em reais) tendo por enquadramento legal do principal, quanto ao II, os art. 87, inciso I, 89, inciso II, 220, 499 e 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/85; quanto ao IPI, os art. 29, inciso I, 55, inciso I, alínea "a", 63, inciso I, alínea "a" e 112, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, bem como pelo Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86. Como enquadramento legal das penalidades, para o Imposto de Importação o art. 4º, inciso I da Lei nº 8.218/91 c/c art. 44, I, da Lei 9430/96 e para o Imposto sobre Produtos Industrializados art. 80, II, da Lei 4502/64, com a redação dada pelo Decreto-lei 34/66 e art. 45 da Lei 9430/96.*

*Diz o Auto de Infração ter o Código de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto 92930/86, estipulado "que se o importador e o exportador forem vinculados, deverão demonstrar que o preço da transação não foi influenciado pela*



*vinculação”, sendo tal demonstração a de que o “preço... se aproxima muito de um dos valores citados no item b do § 2º do art. 1º do Acordo”, sendo que ele afirma que para demonstrar a vinculação não há necessidade de uma subordinação societária, bastando tão somente que exista um contrato formal que promova esse vínculo.*

*Afirma o Auto de Infração ser indireta a vinculação com relação à COIMEX e direta com relação à MMCB. Cientificadas essas empresas de que a fiscalização tinha motivos para considerar existir a vinculação e que ela influenciou o preço da transação, poderiam ter contestado tais afirmações, mas suas respostas não as infirmaram.*

*Não foram aplicadas as multas do art. 364, II, do RIPI, podendo esta vir a ser aplicada pela Fazenda Nacional no correr do processo, de vez que com a lavratura do Auto de Infração com referência ao novo valor aduaneiro, tais diferenças de impostos e demais acréscimos legais serão lançados, ficando no entanto cientes as empresas do ilícito fiscal cometido, e a multa prevista no art. 526 do RA também não imposta no momento por não haver caracterização de subfaturamento em seu inteiro teor (sic), ressaltando-se o direito da sua imposição no decorrer do litígio, no caso de aparecerem novos elementos.*

*A imputação neste Auto de Infração de apenas algumas das penalidades referidas (fls. 06), representa apenas que estas o foram por ora, ressaltado o direito da Fazenda Nacional fazer a imputação das restantes a qualquer tempo no decorrer do litígio.*

*Intimadas, a Coimex, em 09/07/1998, conforme ciência às fls. 01, e a MMCB, em 22/07/1998, por AR de fls. 715, as Recorrentes apresentaram suas respectivas impugnações à DRJ/RIO DE JANEIRO, em 21/07/1998 (fls. 716/747 e anexos) e na mesma data (fls. 766/789 e anexos), sendo que a MMCB, em 18/02/1999, às fls. 801/802, apresentou aditamento à impugnação a respeito dos cálculos do ajuste do valor aduaneiro, o que não foi acolhido no julgamento por extemporâneo, nas quais alegam, em suma, o que segue:*

*A Impugnação da Recorrente Coimex traz que:*

*por força do art. 50 do Decreto-lei nº 37/66 ressaltado pelo Art. 447 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/85, o lançamento tributário é intempestivo, uma vez ter decorrido o lapso temporal de 5 dias do término da conferência, sem que tenha havido qualquer erro de fato para ressaltar o prazo legal impeditivo;*

*lançamento não é passível de revisão, uma vez que não ocorreu nenhuma das hipóteses previstas nos arts. 145 e 149 do Código Tributário Nacional;*

*houve nulidade do auto de infração por violação ao devido processo legal, uma vez que a fiscalização não permitiu ao contribuinte defender-se ou justificar-se em relação aos procedimentos adotados, na forma do art. 1º, § 2º, alínea “a” do Acordo de Valoração Aduaneira, não tendo havido a*

*comunicação por parte da administração aduaneira dos motivos para considerar que a vinculação influenciou no preço;*

*por conta da ausência da comunicação, as intimações realizadas pela fiscalização requeriam que a autuada fizesse prova negativa, não amparada pelo Código Tributário Nacional (Art. 142) nem pelo Acordo de Valoração Aduaneira (art. 1º, § 2º, letra "a");*

*inexiste vinculação entre importador e exportador, uma vez que a situação descrita no auto, não se aproxima de quaisquer situações previstas no art. 15, § 4º e 5º do Acordo de Valoração Aduaneira, e que a Coimex é empresa beneficiária do programa FUNDAP, cuja atuação, na forma descrita no auto, está adequada às normas reguladoras do programa (Portaria DECEX nº 08/91);*

*improcede a argumentação de que a Coimex é mera intermediária entre a exportadora e a MMCB, uma vez que não há qualquer contrato entre o importador e o exportador nesse sentido, a MMCB, detentora da marca MITSUBISHI no Brasil, não realiza importações, e não houve atuação da autuada por conta e ordem da MMCB; a interveniência no contrato entre a autuada e os concessionários se dá por ser a MMCB distribuidora de veículos MITSUBISHI no Brasil e responsável pela criação e manutenção da rede de concessionários, prestar serviços de assistência técnica, dar garantia e permitir o uso da marca; a autuada importa os mais variados produtos e diversas marcas de veículos, de diferentes procedências, sendo inaceitável que ela estivesse vinculada a todos esses exportadores;*

*com relação às Notas Fiscais de Serviços emitidas pela MMCB contra os revendedores, referem-se aos serviços listados no item antecedente e não a comissões;*

*o valor da operação de importação está correto, uma vez que não há prova nos autos de que o valor da importação teria sofrido influência da suposta vinculação; e o valor da transação é aceitável, quando o preço de venda é o valor de mercado; neste caso, o preço FOB tem por parâmetro a lista de preços do fabricante estrangeiro (cópia já juntada aos autos); segundo as disposições das Notas Interpretativas (Anexo I do AVA) caso seja satisfeito um dos critérios previstos no art. 1º, § 2º, "b" não é necessário examinar a influência da eventual vinculação; a fiscalização deveria investigar para concluir concretamente que o valor aduaneiro era inferior ao real, mas essa prova não foi produzida; além disso, os percentuais de ajuste não estão fundamentados, pois o quadro levantado pela fiscalização, por si só, não é auto-explicativo, não se conseguindo dele extrair qual a metodologia adotada para se chegar aos ajustes pretendidos; pelo elenco de dados colhidos não é possível chegar a conclusão alguma; a fiscalização informou que os percentuais obtidos resultam da divisão do valor da Nota Fiscal de Serviço emitida pela MMCB pelo valor CIF da importação, estabelecendo esse*



*cálculo uma relação percentual inócua e despropositada; essa alegação foi colocada durante o processo de revisão, cujos termos reproduz a fls. 739, que não foi respondida pelo fisco;*

*no que tange à cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados relativo ao ajuste do valor aduaneiro, entende a autuada que a exigência viola o princípio da não-cumulatividade, uma vez que o valor pago na importação, que foi creditado pela importadora e contraposto ao valor pago quando da saída da mercadoria para o mercado interno (também tributada), ou seja, ainda que não tenha sido pago quando da importação, o mesmo foi pago quando da venda para o mercado interno não restando saldo a ser pleiteado pela Fazenda;*

*antes da lavratura do Auto de Infração, surgiram fatos que impedem o prosseguimento do feito posto que consiste em entendimento da Administração que vincula todos os seus órgãos, impedindo a emissão de atos com ele desconsonantes, a teor do disposto no art. 37 da CF, citando decisão do STF em Recurso Extraordinário 131741-8-SP, de 09/04/96 nesse sentido; trata-se de respostas a duas consultas formuladas pela Confederação Nacional do Comércio à Coordenação Geral do Sistema de Tributação (COSIT), versando sobre matéria idêntica à cuidada neste feito: saber se os valores cobrados das concessionárias de veículos, pelas detentoras de uso da marca no País, a título de “treinamento”, “garantia”, “divulgação da marca”, etc., integram ou não a base de cálculo do II e do IPI incidentes no desembaraço aduaneiro, objeto do presente Auto de Infração. Tal não mais se sustenta em razão dessas decisões COSIT, assim ementadas:*

*“Assunto: IPI*

*Ementa: 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 incidente nas importações de veículos, realizadas pela Importadora, ainda que as Detentoras do Uso da Marca no País tenham atuado como Agente 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 transação da mercadoria, para fins de cálculo do Imposto de Importação.*

*Dispositivos Legais: Art. 63, inciso I, alínea “a”, do RIPI/82; art. 89 do Regulamento Aduaneiro; e art. 8º, I, “a” do Acordo sobre a implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT 1994, (Acordo sobre Valoração Aduaneira).”*

*“Assunto: Imposto de Importação – II*

*Ementa: VALORAÇÃO ADUANEIRA*

*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 Imposto de Importação.*

*As comissões pagas pelas Importadoras 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 do Imposto de Importação, se comprovado que esses valores foram pagos diretamente pelo importador ao agente de compra.*

*Se as comissões forem assumidas pelo exportador, serão, obrigatoriamente, acrescidas ao preço efetivamente pago ou a pagar pelos veículos, para fins de apuração do valor aduaneiro, independentemente de o exportador retribuir, diretamente, os serviços do intermediário, ou, no momento da venda, contratar junto ao importador que este assumirá, além do preço faturado, a comissão a ser paga ao intermediário.*

*Dispositivos Legais: art. 89 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85; e arts. 8º, 1, "a" e 15 do Acordo sobre a implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT 1994 (Acordo sobre Valoração Aduaneira)."*

*Finaliza dizendo que não sendo tida como satisfatória a prova produzida e em não sendo acolhidos os argumentos, pede realização de perícia, indicando perito e seu endereço, e os quesitos a serem respondidos a fls. 748.*

*Na sua Impugnação a Recorrente a MMCB alega que o AI é nulo pois ela é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da ação e diz:*

*ela não participou das importações, não introduziu os veículos no território Nacional e não teve ingerência na fixação do preço das respectivas operações (exportador/Coimex e Coimex/revendedor) não tendo sido no período em análise intermediária nesse processo, não tendo qualquer vinculação nem contrato com a COIMEX, como reiteradamente vem dizendo em todo esse processo;*

*as receitas da impugnante provem de contratos de prestação de serviços celebrados no mercado interno, totalmente desvinculados dos valores aduaneiros;*

*a COIMEX efetua a importação e revende os veículos e a MMCB presta serviços de garantia, treinamento de pessoal, assistência técnica, dentre outros, mantendo contratos sim, mas com a rede de concessionários da marca para a prestação dos serviços;*

*ocorreu a decadência do direito de contestar o valor aduaneiro declarado, pois o art. 447 do RA reza que eventual exigência de crédito tributário relativa a valor aduaneiro, classificação ou*

*outros elementos do despacho deverá ser formalizada em cinco dias úteis do término da conferência, sendo que neste caso passaram-se anos e a fiscalização não pode pretender a revisão do lançamento com base em suposto erro de direito, conforme os arts. 145 e 149 do CTN, ficando claro que ela só é possível em casos de erro de fato;*

*houve violação ao devido processo legal, como se vê nas diversas Intimações feitas à impugnante e à COIMEX, destacando-se a 53/96, solicitando comprovar inexistir vinculação com o exportador, que se comprove que o valor da transação não foi influenciado pela vinculação, comprovação de que não houve pagamentos sujeitos a ajustes, pois a exigência de realização de prova negativa por parte do contribuinte desrespeita o art.1º, § 2º, “a” do Código de Valoração Aduaneira bem como o art. 142 do CTN;*

*no mérito, inexistente associação legal em negócios, cuja existência depende da ocorrência de uma das situações descritas no art. 15, §§ 4º e 5º, do Código de Valoração Aduaneira, transcrevendo-os, e o que já demonstrou no correr de todo esse processo, nenhuma das hipóteses neles referidas sequer se aproxima da realidade das operações em causa; a interveniência da impugnante no contrato entre a COIMEX e os Concessionários MITSUBISHI se dá em função de ser a distribuidora dos veículos dessa marca no País e responsável pela criação e manutenção da rede de concessionários, prestação de serviços de assistência técnica, garantia e permissão do uso da marca;*

*com respeito ao valor aduaneiro, a impugnante, por não realizar importações, endossa, na íntegra, a argumentação da COIMEX a respeito, transcrevendo-a de fls. 780 a 785;*

*e, em relação ao inciso II do art. 124 do Código Tributário Nacional, a MMCB não poderia ser considerada uma das pessoas expressamente designadas por lei como solidária, como reiteradamente afirmou quando das Intimações, uma vez que não há como caracterizá-la nas circunstâncias previstas no art. 80 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 05/03/85, tendo assim extrapolado a pretensão fiscal às disposições e definições do Acordo de Valoração Aduaneira;*

*as respostas às consultas feitas à COSIT pela Confederação Nacional do Comércio, sobre a incidência do IPI e do II, em casos como o deste feito, são citadas e comentadas, a exemplo do que já ocorreu na impugnação da COIMEX, e, por se tratarem de manifestações semelhantes, deixo de transcrevê-las.*

*Por fim, as provas de todos os fatos a que se refere o Auto de Infração já foram produzidas durante o processo de fiscalização que antecedeu o Auto de Infração, aliadas às decisões COSIT, são elementos suficientes a determinar a insubsistência do Auto e, embora não tenha efetuado qualquer importação objeto do feito, endossa todos os termos do pedido de perícia feito pela COIMEX, requerendo seja o mesmo tido como aqui escrito.*

*O processo foi enviado à DRJ/RIO DE JANEIRO, mas face à Portaria MF 416 de 23/11/2000, o mesmo foi remetido à*

*DRJ/FLORIANÓPOLIS, e a fls. 805 é encerrado o volume I do processo e aberto o volume II iniciando-se a fls. 806.*

*Por Acórdão 0848 de 10/05/2002 (fls. 821/838), a Primeira Turma da DRJ/FNS decidiu pela procedência da autuação, que leio em Sessão, destacando neste Relatório a síntese dele.*

*A decisão, em sua fundamentação, rebateu todas as preliminares e teses formuladas pelas Impugnações, não acolhendo o aditamento da MMCB, por extemporâneo, nem os pedidos de perícia por desnecessários, entendendo que:*

*quanto à impossibilidade de revisão de lançamento por ter havido suposto erro de direito em relação ao valor e por ter passado o prazo legal de 5 dias, previsto no art. 50 do Decreto-lei nº 37/66, a decisão posicionou-se, com fundamento no art. 149, inciso I, do Código Tributário Nacional, e no art. 54 do Decreto-lei nº 37/66, no sentido de que a revisão aduaneira é possível, pois há expressa permissão legal, citando Aliomar Baleeiro e Hugo de Brito Machado;*

*quanto à nulidade do auto de infração por violação do devido processo legal, à luz do AVA, da IN/SRF 39/94 e dos atos expedidos pelo Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, ressalta a autoridade julgadora que a Coimex e a MMCB foram intimadas da existência de uma ação fiscal de revisão aduaneira por diversas Intimações, e convidadas a prestar informações em relação às Declarações de Importação sob fiscalização, tendo sido informadas sobre o teor da fiscalização, tendo a elas sido*

*dada a oportunidade para se manifestar; não se caracterizando o cerceamento de defesa;*

*sob a análise das alíneas "a" e "b", do § 2º do art. 1º do Acordo de Valoração Aduaneira, a autoridade proferiu que (a) cabe à administração aduaneira, sempre que assim julgar conveniente, examinar as circunstâncias da venda entre pessoas vinculadas, com vista à verificação da aceitabilidade do valor de transação declarado; e (b) para tal exame, a autoridade tem o condão de solicitar informações ao importador, ao qual caberá comprovar que o valor de transação declarado é compatível com os valores-critérios estabelecidos pelo Acordo, não se confundindo essa comprovação com a produção de prova negativa, uma vez que tais posições são ratificadas pelas Notas Interpretativas ao art. 1º, § 2º, alínea "a" do Acordo de Valoração Aduaneira;*

*ao contrário do sustentado pela Recorrente Coimex, entendeu que cabe ao importador, no contexto Acordo de Valoração Aduaneira, sempre que lhe for requerido, produzir as provas referentes à comprovação do valor da transação declarado, na forma explicitada na Nota Interpretativa ao art. 1º, § 2º, "a"; art. 6º da Instrução Normativa nº 39/94; e Comentários do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira sobre a Aplicação do art. 1º, § 2º; e que à Aduana não é vedado o poder de investigar nem está obrigada a expor as razões para pesquisar sobre a transação;*



*ainda que a fiscalização tivesse descumprido os mandamentos do Acordo quanto ao rito da investigação (o que não ocorreu), tal fato em nada afetaria a subsistência do lançamento, uma vez que este não decorreu diretamente de conclusões positivas quanto à existência de vinculação e de sua influência no preço declarado, mas sim decorrente da verificação, com base em documentação fiscal fornecida pela MMCB (fls. 403/483), de que havia deixado de ser acrescentado ao valor declarado uma parcela correspondente a licença pelo uso da marca pelo comprador, nos termos do art. 8º, § 1º, alínea "a", inciso "I", do Acordo de Valoração Aduaneira, dispositivo aplicado a importações de qualquer natureza, aduzindo que a COIMEX não apresentou, até a data da ciência do Auto de Infração, qualquer contra razão aos argumentos da autoridade;*

*Não foram por isso acolhidas essas preliminares suscitadas pelas impugnantes.*

*quanto à solidariedade da MMCB, será objeto de análise juntamente com as questões de mérito trazidas pela COIMEX, haja vista a estreita correlação dos temas a seguir tratados; quanto à vinculação entre MMC, exportador, e COIMEX, importador, com base no art. 15, §§ 4º e 5º do GATT 1994, ela é de ser descartada, pois dos autos não constam as provas, conforme esses termos do AVA, necessárias ao estabelecimento dessa vinculação, e a mesma não foi especificamente o embasamento do lançamento; o motivo real do lançamento foi a constatação de haver sempre parcela acrescida ao produto já nacionalizado destinada à MMCB, na revenda efetuada pela importadora às concessionárias; essas parcelas foram adicionadas, pela fiscalização, ao preço de aquisição, enquanto as impugnantes chamam-nas de "autorização pelo uso da marca", apesar de os autuantes terem concluído pela existência da vinculação, perdendo tal fato relevância na medida em que foi aceito para a composição do valor aduaneiro o valor de transação declarado (fls. 834);*

*quanto às decisões COSIT 14 e 15 de 1997 diz o decisum ser importante frisar que as exaradas em processos de consulta representam entendimentos específicos da administração e, assim, não devem ser estendidos a outros dispositivos legais, ainda que sejam meras variações de incisos ou parágrafos do mesmo artigo de Lei; essas decisões versam sobre matéria distinta daquela objeto deste procedimento; os dispositivos que as embasaram foram os arts. 63, I, "a" do RIPL/82, o 89 do RA e o 8º, I, "a" do Acordo sobre Implementação do art. VII do Acordo do GATT 1994, enquanto os que estribaram o lançamento foram o art. 1º, "c" e o 8º, I, "d", ambos do GATT 1994, visto que as concessionárias pagam à MMCB uma importância que pode ser plenamente determinada como resultado de revenda subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao vendedor (exportador); quanto ao ajuste do valor da importação, realizado segundo a metodologia adotada pelo art. 1º do Acordo de Implementação do art. VII do Acordo do GATT, procedendo aos ajustes necessários, conforme os termos do art. 8º desse Acordo, mas não especificamente o art. 8º, I, "a" dele; a Autuada alega que o valor declarado é aceitável para fins aduaneiros, pois é o valor*

de mercado com pequenas variações, e o preço FOB tem por parâmetro o da Lista fornecida pelo fabricante; a decisão diz não discutir se o valor das transações são ou não o real dos veículos, mas se se deve ou não adicionar os valores pagos a título de "autorizações para uso da marca", pelas concessionárias à MMCB, na determinação do valor aduaneiro, sendo irrelevante a denominação dada a esses pagamentos, inclusive o de "comissões", e se eles beneficiam ou não, direta ou indiretamente, o fabricante; do Contrato Padrão firmado por MMCB e um dos seus concessionários (fls. 415/417), especificamente as cláusulas 1ª e 2ª, clara "é a subsunção do fato às letras "c" do art. 1º e "1.d" do art. 8º, ambos do (Acordo) GATT/1994", pois as concessionárias pagam à MMCB um quantum que pode ser definido como "resultado de revenda, subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao vendedor (exportador), devendo, assim, o mesmo integrar o preço da transação a título de ajuste", porque esse último é beneficiado pela valorização da sua marca que é um bem intangível; e, desse modo, cada concessionário paga um plus sobre o valor da importação, o qual se insere, conforme a ótica adotada, nos termos do art. 8º do Acordo, ou no "1.c", ou no "1.d", mas jamais no "1.a" mencionado nas decisões COSIT;

o percentual de ajuste foi encontrado mediante análise, caso a caso, da documentação fornecida pelas MMCB e COIMEX, além de vários outros, e calculados segundo as planilhas de fls. 611 a 625, 652, 660 a 668, 672 (dados da Cotia), 675 e 684; o lançamento em questão reporta-se a importações do ano de 1994 e os esclarecimentos quanto aos percentuais e à forma como os mesmos foram obtidos, estão sintetizados na Intimação 059/97 de fls. 673/674 (vide fls. 845/846 da decisão), sendo dessa maneira que a fiscalização chegou ao percentual de 13,41%;

quanto à solidariedade passiva, se a MMCB é titular no País dos direitos de importação e de comercialização dos veículos fabricados pela MITSUBISHI, fica evidenciado que as importações efetuadas pela COIMEX o foram a mando da MMCB; o fato de esta última figurar como importadora, seja ou não como trading, se tem a finalidade de negar a solidariedade passiva configura simulação, nos termos do art. 102 do Código Civil, que diz: "Haverá simulação nos atos jurídicos em geral: I – quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem, ou transmitem;"; cita o art. 150 do Código Comercial e o Art. 124 do CTN, verbis: "São solidariamente obrigadas: I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;"; ficando evidente a solidariedade pela documentação juntada aos autos;

as alegações impugnatórias acerca da inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento; e



*em relação à argumentação acerca do princípio da não-cumulatividade do IPI, não têm o condão de elidir a incidência do Imposto.*

*Por fim, julga, assim, procedentes os lançamentos e rejeita as preliminares de nulidade suscitadas bem como a solicitação de perícia para a produção de provas, ambas questões levantadas pelas interessadas.*

*Enviado o processo à ALF/PORTO DE VITÓRIA foi intimada da decisão a Coimex por aposição de ciência pelo despachante na própria Intimação, em 06/05/2002 (fls. 854), sendo que a Coimex apresentou (fls. 857/891 e anexos) Recurso Voluntário em 05/06/2002, tendo apresentado arrolamento de bens, reportando-se inúmeras vezes às respostas dadas às Intimações feitas a ela e à MMCB.*

*Preliminarmente, argüi nulidade do Auto de Infração por*

*cerceamento do direito de defesa ao não aceitar pedido de perícia para esclarecer controvérsia entre Fisco e Contribuinte quanto a fatos, e a não aceitação dos documentos por ela apresentados, o que seria imprescindível para a aplicação do direito, como ser o valor declarado inferior ao comumente praticado no mercado, inexistência de relação comercial com a exportadora, e a não influência dessa vinculação suposta no valor das importações, entendendo que a posição do Fisco se baseia em meras suposições; considerando que foram feitas várias Intimações à Recorrente em especial a de nº 53/96, solicitando que fosse feita comprovação de inexistir a vinculação e que a mesma não influenciou o valor da transação, a fiscalização afirma haverem sido respondidas tais Intimações e que a autoridade informou, como pedido, os motivos de seu entendimento nesse aspecto pela Intimação 99/96; a Recorrente não aceita esse posicionamento do Fisco de inverter o ônus da prova, o contribuinte dever apresentar provas negativas, ferindo a legislação; não é verdadeira a assertiva da decisão de que a Recorrente não apresentou contra razões aos argumentos da autoridade, pois ela apresentou farta e robusta documentação para contraditar as afirmações feitas; e*

*o lançamento só comporta revisão quando ocorrer erro de fato, o que não aconteceu; também é nulo o Auto de Infração porque, como reza o art. 447 do RA, eventual exigência de crédito tributário relativa a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho deverá ser formalizada em cinco dias úteis do término da conferência, tendo neste caso passados anos da conferência, repetindo o afirmado na impugnação.*

*Com relação ao mérito, o recurso trata da inexistência de vinculação entre importador e exportador, repetindo as alegações da impugnação de fls. 731/737 e acrescenta que a decisão afirma que o lançamento não foi efetuado especificamente com base em vinculação e diz : “Portanto, o acórdão afasta um dos fundamentos da ação fiscal. Contudo,.....inova, criando outro fundamento, artificial, de que a suposta vinculação entre a ora recorrente e a empresa exportadora, assim como a representante da marca no Brasil,*

*deve-se aos contratos firmados entre as partes. Ora, além de inverdadeiro o fato, a existência de contratos entre as partes não está listada nos §§ 4º e 5º do art. 15 do Código de Valoração Aduaneira que, como já exposto, elencam de forma exaustiva as situações que, se ocorridas, caracterizarão a vinculação.*

*Quanto à fixação dos preços de importação alega que:*

*os preços de importação correspondem ao valor efetivo do custo geral de importação da mercadoria conforme consta da cláusula do contrato entre a Coimex e as concessionárias, como já afirmado na impugnação, é o de mercado, com pequenas variações;*

*os percentuais de ajuste não estão fundamentados, como largamente exposto na impugnação a fls. 737/740, na qual transcreve longo trecho de resposta dada a uma das Intimações;*

*diz que o Auto de Infração ainda viola o princípio da não cumulatividade, renovando o alegado na impugnação (fls. 885/887); e*

*renova a transcrição e os comentários a respeito das decisões 14 e 15/97 da COSIT, em resposta a consultas da Confederação Nacional do Comércio contesta a não aceitação delas, e os comentários feitos, pela decisão.*

*E finaliza pedindo a insubsistência do lançamento.*

*Pelo documento Encaminhamento de Processo, o feito é enviado a este Relator, constando do Anexo IV dos Autos a documentação relativa ao arrolamento de bens, nada mais havendo nos Autos.*

A Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, deu provimento ao recurso do contribuinte, em decisão assim ementada:

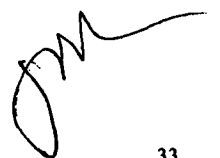
*Valoração Aduaneira – Remuneração paga por Concessionários às Detentoras do Uso da Marca no País, pelos serviços prestados de propaganda e promoção da marca, no Brasil.*

*Preliminares.*

*Nulidade – Prova pericial trata-se, na verdade, de questão de mérito o que se pretende provar com a perícia, por isso julgo-a dispensável, não gerando qualquer tipo de nulidade. Rejeitada.*

*Nulidade por inversão do ônus da prova. O AVA fala que havendo motivos para se considerar que o valor aduaneiro declarado não é o correto, o Fisco deverá informá-los ao importador, o que foi feito por escrito, o qual inclusive os contraditou, inexistindo nulidade por cerceamento do direito de defesa. Rejeitada.*

*Nulidade por efetuar-se a revisão aduaneira após cinco dias da conferência aduaneira, pois o prazo para ocorrer a decadência para efetuar a revisão é de cinco anos, a contar do registro da*



*DI (Art. 54 do Decreto-lei 37/66 com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei 2.472/88). Rejeitada.*

*Nulidade - Em sendo o Imposto de Importação constituído através de lançamento por homologação por força dos arts. 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro, é possível o lançamento na revisão por erro de direito. Rejeitada.*

*Mérito.*

*Para efeito dos arts. 8º, § 1º, alíneas “c” e “d”, do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, bem como da Ata Final que incorpora os Resultados da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT, promulgada pelo Decreto 1.355 de 30/12/94, não integram o valor aduaneiro as parcelas pagas pelos Concessionários à Detentora do Uso da Marca estrangeira no País pelos serviços efetivamente contratados e prestados, às custas dela, no Brasil, de preparação e promoção de campanhas publicitárias, visando divulgação e colocação dos produtos MITSUBISHI no mercado interno, o que não beneficia o fabricante, mas, ao contrário, traz benefícios aos Concessionários. Inteligência das interpretações dadas pelas Decisões Cosit nº 14 e 15/97.*

*RECURSO PROVIDO PELO VOTO QUALIDADE.*

Tal decisão deu azo ao Recurso Especial da PGFN que apresentou paradigma diferente, dado por unanimidade de votos, na Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 14 de abril de 2003, às fls 1.185 deste processo, além de alegar contrariedade a evidência das provas.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Adoto meu voto proferido em outros dois processos desta mesma assentada, respectivamente relativos aos recursos 127.605 e 127.606, matéria semelhante, envolvendo a Coimex e outras revendedoras, chamando a atenção para as necessárias adaptações aos contextos em que se inserem:

*Aprecio o Recurso Especial interposto pelo representante da Fazenda Nacional, e Contra-Razões de COIMEX, e Moto Honda da Amazônia, todos em boa forma.*

*Informo aos meus pares que este processo é idêntico ao de número 12466.000255/97-71, recurso 127606, de minha relatoria, apenas referindo-se a outras declarações de importação.*

*Adoto na íntegra meu voto naquele processo:*

*Por razão de economia processual vou tratar primeiramente de questões conceituais relativas à forma das organizações no*

*universo econômico atual, e da valoração aduaneira, por se tratar de matéria comum aos três processos de minha relatoria relativos a Coimex e outras empresas, na mesma forma deste processo.*

*Minha opinião é de que é clara a vinculação dos operadores desta transação internacional, nos termos dos estatutos conceituais da Nova Economia, isto é, segundo os parâmetros de uma economia mundializada, cujos interesses comerciais setorializados não se expressam em contratos formais e sim em termos de compromissos e responsabilidades econômicas fáticos. E a razão disso é simplesmente não permitir que um dos vinculados, por razões quaisquer e não importantes nesta lide, fracassando economicamente, leve todo grupo a resultados negativos, ou ainda que, numa lide jurídica, a gestão de um vinculado implique na responsabilidade solidária dos demais.*

*Por certo, ao declarar-se representante da marca HONDA, impedida momentaneamente de realizar as importações, por razões que não vem ao caso nesta lide, MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA já apresenta suas credenciais no universo comercial, vinculando-se para o bem e para o mal, à HONDA CO, bem como às concessionária por ela autorizadas a utilizar a marca.*

*Assim, entendo que a solidariedade prevista no art. 124 do CTN aplica-se como uma luva ao presente caso:*

**Art. 124 - 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 por lei.*

**Parágrafo único.** *A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

*E a vinculação de que trata o Acordo de Valoração Aduaneira não é aquela referida nas normas brasileiras societárias e afins. É essa mesma, realizada à sombra de modernos artifícios legítimos de concorrência internacional, que devem ser explicitados e analisados à luz dos valores de concorrência leal, que defende a Organização Mundial do Comércio, e pelos quais as Aduanas dos países são responsáveis diretas.*

*Creio que as empresas envolvidas, e em especial a COIMEX, ao afirmar que os contratos celebrados entre as empresas referidas nestes autos são o que aparentam e não consubstanciam abuso de direito ou abuso de forma, afirmam uma verdade óbvia: os negócios jurídicos são os que estão postos e o negócio comercial internacional é o que aparenta mesmo: uma cooperação entre empresas com interesses comuns, o que em termos do Acordo de Valor determina uma vinculação e em termos de Código Tributário Nacional determina a solidariedade.*



*É evidente que a solidariedade não pode atingir empresa fora da jurisdição posta pelas normas brasileiras. Assim, são solidárias nesta lide, quanto aos aspectos fiscais, nos termos do CTN, os importadores de direito e de fato. E são vinculados para os efeitos de aplicação do Acordo de Valoração Aduaneira todos os envolvidos na transação comercial internacional que resultou da importação e disponibilização de veículos no mercado interno brasileiro, isto é a COIMEX como importador de direito, as concessionárias como importadoras de fato, e as representantes de marcas como intervenientes necessárias no negócio posto que sem o seu aval as concessionárias não poderiam solicitar à COIMEX que procedesse à importação..*

*Por essas razões entendo que não só a Moto Honda do Amazonas é solidária, como todas as concessionárias que participaram da arquitetura do negócio, ao meu ver lícito do ponto de vista concorrencial, tanto que muitas outras representantes de marcas o fizeram.*

*O Acordo Geral de Tarifas e Comércio (General Agreement on Tariffs and Trade – GATT) é um tratado multilateral que visa estabelecer regras para o comércio internacional não predatório, procurando evitar disputas e controvérsias entre países participantes. Não é, um instrumento de arrecadação tributária, mas de sua aplicação pode resultar a majoração do valor de transação e por consequência dos tributos aduaneiros.*

*Assim, creio que a operação comercial montada pelas empresas do grupo HONDA, com interveniência da COIMEX corresponde à arquitetura comercial da nova economia, que admite evidentemente o planejamento tributário, mas não preconiza que se utilize desse planejamento comercial e tributário fora dos marcos legais.*

*E assim parece-me evidente que a questão do valor aduaneiro é de fato uma questão de exportador e importador que deve ser investigada, mas que não pode se estender às operações sucessivas realizadas no mercado interno. Entendo que dados os fatos econômicos iniciais, a concorrência opera, num mercado não regulado, de modo a equalizar a oferta.*

*Nada obstante, as razões econômicas devem ser explicitadas com clareza no momento em que a administração aduaneira observa algo que pode indicar uma relação concorrencial desleal, que determine ajustes no valor aduaneiro.*

*E tais fatos econômicos, chegando a perturbar os fatos tributários consequentes, não afastam as razões da aplicação dos ajustes preconizados no art. 8º.*

*Passando ao auto de infração:*

*Diz: “ a vinculação existe, como se provará a seguir, pois existem vínculos societários entre Honda CO. E Moto Honda da Amazônia e uma associação de negócios entre a Coimex e as demais”*

*Diz ainda, que a empresa Coimex vendeu os veículos com valor menor, Fls 03, sem dizer menor a que: ao preço internacional,*

*ao preço de outros veículos semelhantes na mesma condição de venda no mercado interno?....mas ainda assim aceita o preço da transação desde que se faça o ajuste previsto no art. 8º relativo à comissão que pagam os concessionários à Moto Honda da Amazônia a cada venda de veículo no mercado interno.*

*Essa comissão, citada em notas fiscais fatura de serviços, que pode ser qualquer coisa pois não consta nas notas fiscais acostadas ao processo comissão de que, (aparecem como comissão sobre importação mas não há operação de importação vinculada à nota fiscal) segundo rege o AVA, não são agregadas ao valor aduaneiro quando paga por importadores às detentoras do uso da marca no país. É essa a interpretação dada pela COSIT em 1997, com a qual concordo.*

*Ora, se são valores que robustecem a marca, ou se são valores de fato ligados a prestação de garantias de manutenção dos serviços com o padrão de qualidade requerido pela marca, ou se são meros repasses indiretos para o grupo no Brasil, tais valores jamais influenciariam no preço do produto no curto prazo. Na realidade a valorização da marca por qualquer razão leva ao aumento dos lucros, tanto pelo aumento do mercado, como pela possibilidade de aumento futuro no preço da mercadoria. Meros repasses indiretos ao grupo deveriam ser tratados ou na esfera dos preços de transferência imposto de renda.*

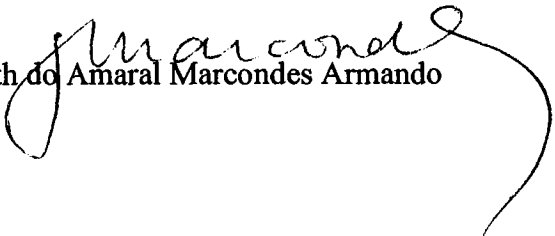
*Assim sendo, considero que a solidariedade existe mas as provas trazidas aos autos não permitem concluir que houve depreciação no preço das transações em razão dos ajustes sugeridos.*

*Não creio ser possível penalizar o contribuinte baseando-se em indícios cujos documentos que o apoiariam sequer estão no processo. Refiro-me não só às DI's mas a todos os cálculos que levaram aos valores que constam no auto.*

*Devo reconhecer que muito da argumentação dispendida pela administração tributária poderia estar correta se de fato, como argumentou a Procuradoria da Fazenda Nacional todos os documentos necessários ao fechamento dos indícios com a verdade material estivessem presentes no processo.*

*Deixo de apreciar individualmente os argumentos apresentados pela Fazenda Nacional, e pela representante do importador posto que não alteram minha posição com respeito ao ajuste realizado, que por si só desautoriza a interpretação da Fazenda Nacional.*

**Pelo exposto, nego provimento ao Recurso da Fazenda Nacional**

  
Judith do Amaral Marcondes Armando