



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 12466.000268/98-02
SESSÃO DE : 14 de abril de 2004
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035
RECURSO Nº : 127.612
RECORRENTE : COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA -
COIMEX
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

VALORAÇÃO ADUANEIRA. COMISSÃO PAGA POR IMPORTADORAS A
DETENTORAS DO USO DA MARCA NO PAÍS.

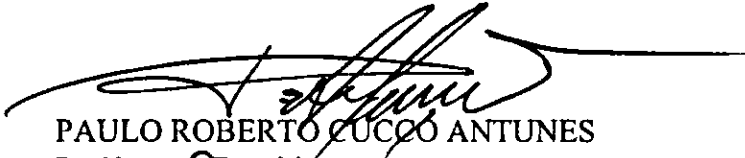
Para efeito do artigo 8º, § 1º inciso I, alínea "a", do Acordo de Valoração Aduaneira,
promulgado pelo Decreto 92.930, de 16/07/86, não integram o valor aduaneiro as
comissões pagas pelas Importadoras/Concessionárias às detentoras do uso da marca
estrangeira no país, relativamente aos serviços efetivamente contratados e prestados no
Brasil, bem como relativas ao agenciamento de importações. Inteligência das
interpretações dadas pelas Decisões COSIT nº 14 e 15/97.

RECURSO PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade,
argüidas pela recorrente. No mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento ao
recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.
Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Maria Helena
Cotta Cardozo, Walber José da Silva e Luiz Maidana Ricardi (Suplente). A
Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 14 de abril de 2004


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício


SIMONE CRISTINA BISSOTO

Relatora

28 MAR 2006

RP-302-127.612

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS
ANTONIO FLORA e PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR.
Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA. Esteve presente o Procurador
da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL. Estiveram presentes os Advogados
Dr. ARISTÓFANES FONTOURA DE HOLANDA, OAB/DF - 1.954-A e ANNA
PAOLA ZONARI DE LORENZO, OAB/SP - 96.198.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035
RECORRENTE : COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA -
COIMEX
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATOR(A) : SIMONE CRISTINA BISSOTO

RELATÓRIO

Dá início ao presente processo Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada, em ato de revisão aduaneira das Declarações de Importação constantes dos demonstrativos de fls. 8 a 25, sob alegação de que as importações foram tributadas com base em valor aduaneiro menor que o real, haja vista valores cobrados dos revendedores de veículos pelo distribuidor da mercadoria importada, à título de uso da marca, conforme atestam as notas fiscais de serviços vinculadas à operação de distribuição da mercadoria no mercado interno, juntadas aos autos.

O Auto de Infração deu origem ao lançamento do correspondente crédito tributário no valor de R\$ 2.214.277,98, constituído das diferenças de Imposto de Importação e de Imposto sobre Produtos Industrializados, juros moratórios e multa de ofício de 75%, prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, c/c art. 44, inciso I e art. 364, inciso I, do Regulamento do IPI, c/c arts. 44, inciso I e 45 da Lei nº 9.439/96.

A importação de que se trata foi efetuada em nome da empresa COIMEX, destacada no preâmbulo, que, operando na qualidade de companhia comercial de importação, introduziu no país veículos da marca Mitsubishi, marca cujos direitos no Brasil são exclusivos da empresa MMC Automotores do Brasil (MMC do Brasil), na qualidade de distribuidora da empresa Mitsubishi Motors Corporation (MMC do Japão), fabricante dos veículos.

A fiscalização promoveu a alteração da base de cálculo dos tributos incidentes sobre a operação de importação, adicionando ao valor declarado as quantias auferidas pelo distribuidor (MMC do Brasil) a título de uso da marca, cuja promoção nacional correria por sua conta, em favor de seu proprietário, o exportador (MMC do Japão). Tal exigência estaria calcada na hipótese de ajuste do valor aduaneiro, prevista no art. 8º, item 1, alínea "c" do Acordo de Valoração Aduaneira.

Para justificar tal ajuste, alegou, em síntese, que o contrato de distribuição firmado entre o fabricante-exportador e o distribuidor-comprador, contém cláusulas obrigacionais que transferem ao importador o ônus da promoção, divulgação e proteção da marca no mercado nacional (doc. fls. 344 a 368), conforme exame dos documentos trazidos aos autos em resposta às sucessivas intimações da fiscalização dirigidas às empresas interessadas nas importações, em procedimentos adotados em estrita observância às determinações constantes do Acordo de Valoração Aduaneira.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

Destacou a fiscalização, dentre a documentação citada, cópia das notas fiscais de serviços e dos apontamentos contábeis mantidos pela empresa distribuidora da marca Mitsubishi no Brasil, a MMC do Brasil, notas fiscais essas emitidas contra seus concessionários, para a cobrança, entre outros, valores referentes à: "remuneração pela autorização para utilização da marca e para sua divulgação", obtidos mediante diligência realizada *in loco* pela fiscalização.

Não obstante a sujeição passiva da peça acusatória alcançasse apenas a COIMEX, à empresa MMC do Brasil foi dada ciência da autuação e consignada, na descrição dos fatos da peça acusatória, a sua solidariedade com a autuada, em face de seu interesse na situação que constituiu o fato gerador dos tributos em questão.

A Autuada apresentou pedido de reconsideração (fls. 686 a 695) argüindo preliminar de nulidade, pelo não atendimento do devido processo legal, por não ter sido dado conhecimento ao contribuinte do teor das decisões que embasaram a ação fiscal, e, no mérito, pela inexistência de associação em negócios, que o preço praticado é aceitável, que os percentuais de ajuste não são fundamentados, e conclui requerendo a decretação da nulidade do procedimento administrativo e, no mérito, o seu arquivamento.

Às fls. 699/703, a decisão da Superintendência da 7ª. Região Fiscal decidiu pela continuidade da ação fiscal.

Às fls. 704/706, a COIMEX foi intimada do auto de infração, e, às fls. 707/762, irresignada e em tempo hábil, apresentou impugnação, em que alegou, preliminarmente, a nulidade do auto de infração: (i) em face da impossibilidade de revisão do valor aduaneiro, com base no disposto no art. 447 do Regulamento Aduaneiro, que estabelece o prazo de 5 (cinco) dias, a contar do término da conferência, para a formalização de eventual exigência de crédito tributário relativo ao valor aduaneiro; (ii) pelo não atendimento do devido processo legal, instituído pelo Código de Valoração Aduaneira (Decreto nº 92.930/86), pois que se atribuiu ao contribuinte a responsabilidade pela produção de provas negativas; (iii) reivindica a conversão do julgamento em diligência, para a realização da competente prova pericial, indicando assistente técnico e formulando quesitos, protestando, ainda, pela apresentação de quesitos suplementares.

No mérito, argüiu a Autuada que: (i) é empresa fundapeana, não mantendo qualquer vínculo com o exportador (MMC do Japão), e nem desempenha papel de intermediária da importação, uma vez que adquire mercadorias importadas de diversas procedências e promove sua venda no mercado interno para várias empresas, praticando preço compatível com o mercado e efetuando o recolhimento dos impostos incidentes na importação sobre o valor real da transação, razão pela qual não se justifica a suposição de vinculação firmada pelo Fisco; (ii) caberia ao Fisco

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

comprovar a existência de vínculo, uma vez que contraria o bom direito exigir-se da defendente a responsabilidade pela realização de prova de natureza negativa; (iii) improcede a alegação de que a autuada figuraria como mera intermediária entre a exportadora (MMC do Japão) e a MMC do Brasil, pelo que restaria caracterizada a vinculação, por associação em negócios; (iv) inexistente qualquer contrato entre o importador e exportador nesse sentido (intermediação) e a empresa que detém no Brasil a licença de uso e comercialização da marca Mitsubishi não procedeu a qualquer importação no período compreendido no Auto de Infração, operação esta efetuada pela defendente, que revende, *a posteriori*, os veículos para os concessionários Mitsubishi; (v) a importadora não está, não é e nem foi vinculada ao exportador (MMC do Japão), donde improcede a revisão do valor aduaneiro declarado, prevalecendo o mesmo como valor da transação; (vi) a teor do Acordo de Valoração Aduaneira, o valor da transação é aceitável para fins aduaneiros, quando o preço de venda é o valor de mercado, com pequenas variações, conforme sucede no presente caso: o preço FOB tem por parâmetro a Lista de Preços fornecida pelo fabricante estrangeiro, tratando-se, portanto, de preço internacional; (vii) procurando atender às solicitações feitas no curso do procedimento fiscal, a requerente consignou, documentalmente, que o preço FOB da transação de veículos exportados, para mercadorias parelhas, é similar e, desta forma, trata-se efetivamente de preço aceitável para fins aduaneiros; (viii) ainda que houvessem diferenças de impostos passíveis de cobrança, não poderia o Fisco arbitrar valores, sem fundamento nas operações de fato ocorridas e sem prova da existência dos pressupostos a que se referem o Código de Valoração Aduaneira, objeto de impugnação nos itens antecedentes; (ix) o quadro levantado pela fiscalização não é auto-explicativo, de sorte que dele não se consegue a aferir a metodologia adotada para chegar aos ajustes pretendidos; (x) a fiscalização informou que os percentuais obtidos – na ordem de 30% a 40% - resultam da divisão do valor da Nota Fiscal de Serviço (emitida pela MMC do Brasil) pelo valor tributável (CIF), multiplicando-se o resultado por cem, obtendo-se, pois, os percentuais indicados; (xi) não tendo a impugnante qualquer ligação com a empresa MMC do Brasil, não tem conhecimento quanto aos critérios por ela adotados no tocante aos valores cobrados a título de prestação de serviços, licença pelo uso da marca, treinamento, etc., logo, os valores que a detentora do direito de uso da marca Mitsubishi cobra das concessionárias não tem qualquer relação com aqueles cobrados pela COIMEX por ocasião da venda dos veículos importados; (xii) os citados cálculos estabelecem uma relação percentual sem qualquer lógica, sequer tendo sido invocado o fundamento legal da memória de cálculo, o que o vicia de ilegalidade; (xiii) o IPI pago pela importação foi tomado a crédito pela empresa importadora (COIMEX), em virtude de, nas suas vendas no mercado interno, por equiparação a estabelecimento industrial, estar obrigada a destacar e recolher novamente o imposto federal, o que significa que a exigência do IPI, por suposto “ajuste” do valor aduaneiro declarado, viola o princípio constitucional da não-cumulatividade; vale dizer, o imposto deveria ter sido pago em duas fases (etapa subsequente de circulação e fase anterior – importação); (xiv) todo o IPI devido já foi pago, estando extinta a obrigação tributária, nos termos do art. 156, I

4 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

do CTN, e exigir mais imposto do que já foi efetivamente pago seria "*bis in idem*", o que é expressamente vedado pela Constituição; (xv) pelas Decisões COSIT nº 14 e 15, de 15/12/1997, em resposta a duas consultas formuladas pela Confederação Nacional do Comércio – CNC, no sentido de que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca no país, a título de treinamento, garantia, divulgação da marca, etc., não constituem acréscimos ao valor aduaneiro da mercadoria para fins de cálculo do II e do IPI, no caso deste último imposto, ainda que as detentoras de uso da marca tivessem atuado como agente de compras das importadoras; e, por fim, (xvi) a pretensão fiscal veiculada pelo presente auto de infração já foi afastada pela COSIT, o que impõe o cancelamento do lançamento, posto que o entendimento da Administração vincula todos os seus órgãos, sob pena de violação do disposto no art. 37 da Constituição Federal.

A MMC do Brasil, intimada da autuação na condição de responsável solidária, insurgiu-se contra a imputação (fls. 763/786), arguindo sua ilegitimidade passiva e reprisando os mesmos argumentos expendidos pela autuada, defendendo que a atividade por ela exercida consiste na prestação de serviços, no mercado interno, decorrente de contrato de distribuição firmado com a empresa MMC do Japão, em razão do qual tem o direito de uso da marca "Mitsubishi" no Brasil. Em função deste mesmo contrato, por ser responsável pela criação e manutenção da rede de concessionários, recebe deles remuneração pelos serviços de garantia, treinamento, assistência técnica, publicidade, etc. Em suma, alegou esta impugnante que não importa veículos, apenas detém o direito de uso da marca "Mitsubishi" no território nacional, não tendo sido, no período abrangido pela referida autuação, intermediária nas importações realizadas pela COIMEX, com quem, ressalta, não tem qualquer vinculação. Alegou, ainda, não ter firmado nenhum contrato com a importadora (COIMEX), mas sim com a rede de concessionários da marca, para a prestação dos serviços já referidos, figurando, ilegitimamente no pólo passivo da acusação fiscal.

Em 28 de janeiro de 1999, às fls. 783/784 (sic, erro de numeração), a MMC do Brasil apresentou aditamento à impugnação, datada de 07/04/1998.

Em 10 de maio de 2002, a DRJ de Florianópolis julgou o lançamento procedente, por unanimidade de votos, justificando, em apertada síntese: (i) a inocorrência de nulidade pelo cerceamento do direito de defesa; (ii) a inadmissibilidade de apreciação de razões de defesa apresentadas intempestivamente, ainda que oferecidas como aditamento de impugnação anteriormente interposta; (iii) ser despicienda a realização de Perícia, quando integram os autos elementos suficientes ao deslinde do litígio; (iv) que os valores relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, a título de "direitos de licença", como condição de venda dessas mercadorias, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas; (v) para fins do ajuste de que trata o art. 8º do Código de Valoração Aduaneira é prescindível a comprovação do vínculo de que trata o art. 15 desse mesmo Diploma

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

Legal; (vi) são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124 do CTN.

Intimada em 21/05/2002 (fls. 808), a Autuada COIMEX apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário a este Conselho de Contribuintes (fls. 810/882), instruindo-o com fiança comercial para os fins e efeitos do disposto no art. 33, § 3º. do Decreto nº 70.235/72 e Decreto nº 3.717/01, conforme documento de fls. 810/882, pelo qual foram reiteradas as razões de impugnação já relatadas e, adicionalmente, arguiu:

- I. a nulidade da decisão pelo cerceamento de defesa, haja vista o indeferimento da perícia técnica, justificada pela desnecessidade de elucidação complementar;
- II. que a exigência do contribuinte realizar prova negativa nega vigência ao art. 142 do CTN;
- III. a nulidade do auto de infração pela decadência do direito do Fisco de proceder à revisão do lançamento;
- IV. que as Decisões COSIT no. 14 e 15, de 1997, já afastaram a pretensão fiscal.

Às fls. 884, a ALF de Vitória (ES) lavrou a intimação nº 1706/02, para que a Autuada apresentasse documentos societários e complementação do valor da garantia, de forma que a mesma atingisse o valor mínimo correspondente a 30% do valor do crédito tributário lançado, o que foi atendido às fls. 885/906 e 908/965.

Em 07 de março de 2003 (fls. 967), nova intimação da ALF de Vitória (ES), desta feita para apresentar outros documentos societários comprobatórios e relação de bens do fiador em contas do ativo permanente, o que foi atendido pela Autuada às fls. 968/976.

Às fls. 977, estes autos foram enviados ao Terceiro Conselho de Contribuintes, tendo sido distribuído a esta Conselheira em 10/06/2003, conforme documento de fls. 978, último destes autos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

VOTO

Primeiramente, cumpre ressaltar que o que está em julgamento, nesta instância recursal, é o Recurso Voluntário interposto pela empresa COIMEX apenas. À empresa MMC do Brasil foi dada ciência da autuação e consignada, na descrição dos fatos da peça acusatória, a sua solidariedade com a autuada, em face de seu interesse na situação que constituiu o fato gerador dos tributos em questão. Às fls. 763/786, a empresa MMC do Brasil, que é a empresa detentora da marca Mitsubishi no Brasil, apresentou sua manifestação de inconformidade e, após o julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis, a MMC nem foi intimada, nem apresentou qualquer recurso.

Feitos tais esclarecimentos iniciais, apontamos que matéria idêntica foi julgada pela Douta Terceira Câmara deste Conselho, onde lhe foi dado provimento unânime, tendo como Relator o ilustre Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

Pelo fato de o voto do citado Relator enfrentar muito bem a matéria e, por comungar da tese ali exposta, passo a adotá-lo no presente julgamento, naquilo em que há identidade, tomando a liberdade de fazer os ajustes redacionais necessários (exemplo: onde constava "Moto Honda", no original, constará "MMC do Brasil", ou MMC Automotores do Brasil Ltda. no texto abaixo transcrito):

"(...)

Mister se faz, inicialmente, enfrentar as preliminares levantadas no recurso em exame, o que passamos a fazer, em conformidade com o Regimento Interno desta Casa.

1. Nulidade do Lançamento. Da impossibilidade de revisão - Art. 447 do R.A., e arts. 145 e 149 do CTN.

Tratemos, desde logo, da alegada irrevisibilidade do lançamento, após o decurso do prazo de 5 (cinco) dias da data da conferência aduaneira, como estabelecido no art. 447 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85. No meu entendimento, inadmissível argüir-se a nulidade do auto de infração sob tal argumentação, haja vista que o citado art. 447 do R.A., cuja previsão seria impeditiva da revisão aduaneira ultrapassado o prazo de cinco dias úteis, não pode prosperar em face das disposições seguintes dos Artigos 455 e 456 do mesmo Regulamento, *in verbis*:

"Art. 455. Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho

7 

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

aduanheiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado (DL nº 37/66, Art. 54).

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

Por certo não pode haver antinomia de normas entre o que estabelece o art. 447 e o que determinam os arts. 455 e 456, uma vez que seria impossível a aplicação simultânea de ambas. Ao interpretar tais normas, faz-se necessário visualizar em que contexto cada qual se aplica. A meu ver, a norma contida no art. 447 está vinculada à verificação do despacho, exclusivamente, tanto que seu § 2º, prevê que *"a não observância do prazo de que trata este artigo implicará a autorização para entrega da mercadoria antes do desembaraço, assegurados os meios de prova necessários, e sem prejuízo de posterior formalização de exigência"*.

Ora, a interpretação que deve ser dada ao art. 447 é a de que, quando da conferência e desembaraço aduanheiro, verificada pela fiscalização diferença tributária em relação ao valor recolhido pelo importador, em razão do valor aduanheiro declarado, da classificação ou de outros elementos do despacho, a fiscalização deverá proceder à exigência no prazo máximo de 5 dias úteis, contados da referida conferência, sob pena de ser obrigada a proceder à liberação da mercadoria. O prazo de 5 (cinco) dias úteis está relacionado ao período que a fiscalização aduanheira pode reter a mercadoria para fazer a exigência e não como prazo decadencial para constituição do crédito tributário. Colocando uma pá de cal nessa questão, constata-se que toda a argumentação a respeito de tal nulidade cai por terra frente às disposições do art. 54, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação que lhe foi dada pelo Art. 1º, do Decreto-lei nº 2.472/88, que estabelece:

"Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o artigo 44 deste Decreto-lei".

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

Vê-se, portanto, que a lei guarda consonância com sua matriz legal - o Código Tributário Nacional - prevendo o procedimento de revisão aduaneira e a exigência de eventuais diferenças de tributos no devido prazo decadencial, ou seja, de 5 (cinco) anos a contar da data do registro da D.I.

Falece, portanto, a pretensão de anulação do lançamento quando efetuado depois de transcorridos os 5 (cinco) dias previstos no art. 447 do Regulamento Aduaneiro. Por outro lado, considerando que o Imposto de Importação é constituído através de lançamento por homologação, não há que se socorrer aos artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional para alegar que não é possível o ato administrativo do lançamento por erro de direito, uma vez que tal ato, privativo da autoridade administrativa de fiscalização, não foi praticado no momento do despacho aduaneiro.

A Revisão Aduaneira é Ato Administrativo com previsão legal expressa e, portanto, procedimento juridicamente legítimo, enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, *ex vi* dos arts. 455 e 456 do RA; 54 do Decreto-lei nº 37/66 (com a redação dada pelo Art. 10, do Decreto-lei nº 2.472/88) e 173 do CTN.

Não resta a menor dúvida que os arts. 145 e 149 do CTN contemplam, exclusivamente, o lançamento "de ofício", ou seja, aquele efetuado diretamente pela autoridade administrativa para exigência de tributos ou suas diferenças. Não se trata, portanto, do caso aqui em exame, que versa sobre lançamento por homologação, a partir das informações (D.I.) prestadas pelo contribuinte.

Ante todo o exposto, rejeitam-se as preliminares relativas à decadência do prazo para lançamento do crédito tributário e de irrevisibilidade, pelas disposições dos arts. 447 do RA, 145 e 149 do CTN, conforme consolida a vasta jurisprudência deste Terceiro Conselho de Contribuintes sobre tais matérias.

2. Nulidade por cerceamento do direito de defesa.

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

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

3. Vinculação entre a Coimex e a MMC do Brasil

(...)

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

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

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

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

Outra questão que salta aos olhos é o fato de a fiscalização ter elaborado uma composição do valor das comissões devidas pelos concessionários à MMC do Brasil, estabelecendo uma média de "30% a 40%", sem, contudo, constituir um demonstrativo cabal e convincente de que essa comissão foi cobrada em todos os casos.



RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

Aliás, não colacionou aos autos as guias de importação para que fosse possível comprovar a relação entre os valores das importações e os valores das comissões, estabelecendo as relações necessárias à efetiva comprovação de que a comissão seria parte sonegada do preço da mercadoria.

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

Assim, faz-se necessária a interpretação do art. 15, § 4º, alínea "e" e § 5º, do Acordo de Valoração Aduaneira (implementação do art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio), aprovado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, que consagra o seguinte:

"Art. 15. Neste acordo:

...

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

...

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

...

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

O vínculo indireto entre a exportadora fabricante dos veículos e os concessionários é evidente, como demonstrado pelos contratos entre a MMC do Brasil e suas concessionárias, bem como, pela própria capacidade (faculdade) de a MMC do Brasil poder intervir no caso de inadimplemento de suas concessionárias junto à recorrente Coimex, o que denota os mecanismos que estabeleceu para proteção da marca MITSUBISHI.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 127.612
ACÓRDÃO N° : 302-36.035

(...)

“ Ora, o que se percebe é que apesar de a MMC do Brasil ter vinculação com a exportadora e a destinatária final da mercadoria, ela não pode ser considerada como contribuinte do imposto, por não se enquadrar ao tipo definido pelo regulamento aduaneiro, nem mesmo pelos arts. 31, 32 e parágrafo único, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 1º, do Decreto-lei nº 2.472/88.”

(...)

Passemos, então, ao exame do mérito.

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

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

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

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

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

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

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

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

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

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

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

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

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

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

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

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

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

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

A concessão é advinda de contrato específico mantido com a MMC do Brasil, que é detentora do direito de exploração da marca Mitsubishi e das atividades de comercialização dos produtos industrializados pela empresa sediada no Japão (Mitsubishi Motors Corporation) ou por suas subsidiárias em outros.

No que tange ao Valor da Operação, a Mitsubishi colacionou aos autos provas cabais de que o preço dos veículos praticados pela exportadora é plenamente compatível, se comparado às exportações realizadas com mercado semelhante ao brasileiro, tendo sido justificadas as eventuais diferenças.

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

"3. Se a administração aduaneira não puder aceitar o valor de transação sem investigações complementares, deverá dar ao importador uma oportunidade de fornecer informações mais detalhadas, necessárias para capacitá-la a examinar as circunstâncias da venda. Nesse contexto, a administração aduaneira deverá estar preparada para examinar os aspectos relevantes da transação, inclusive a maneira pela qual o comprador e o vendedor organizam suas relações comerciais e a maneira pela qual o preço em questão foi definido, com a finalidade de determinar se a vinculação influenciou o preço. Quando ficar demonstrado que o comprador e o vendedor, embora

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

vinculados conforme as disposições do Art. 15, comprem e vendem um do outro como se não fossem vinculados, isto comprovará que o preço não influenciado pela vinculação. Como exemplo, se o preço tivesse sido determinado de maneira compatível com as práticas normais de fixação de preços do setor industrial em questão ou com a maneira pela qual o vendedor fixa seus preços para os compradores não vinculados a ele, isto demonstrará que o preço não foi influenciado pela vinculação". (grifos acrescidos ao original).

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

No que diz respeito às práticas de fixação de preços com outros compradores não vinculados, as provas colacionadas aos autos seriam suficientes para descaracterizar qualquer influência da vinculação entre as efetivas importadoras e as exportadoras na fixação do preço da transação. Contudo, a questão não se cinge à eventual influência na fixação do preço da transação, mas sim no imperativo ajuste do valor aduaneiro de mercadoria, por força da interpretação conjunta dos Art. 10 e 80 do Acordo de Valoração Aduaneira (implementação do Art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio), aprovado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, *in verbis*:

"1. O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Art. 8º, desde que:

a) não haja restrições à cessão ou à utilização das mercadorias pelo comprador, ressalvadas as que:

I. sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;

II. limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou

III. não afetem substancialmente o valor das mercadorias;

RECURSO N° : 127.612
ACÓRDÃO N° : 302-36.035

b) a venda ou o preço não estejam sujeitos a alguma condição ou contra-prestação para a qual não se possa determinar um valor em relação as mercadorias objeto de valoração;

c) nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador beneficie direta ou indiretamente o vendedor, a menos que um ajuste adequado possa ser feito, de conformidade com as disposições do Art. 8º; e

d) não haja vinculação entre o comprador e o vendedor ou, se houver, que o valor de transação seja aceitável para fins aduaneiros, conforme as disposições do parágrafo 2º deste Artigo.

2- Ao se determinar se o valor de transação é aceitável para os fins do § 1º, o fato de haver vinculação entre o comprador e o vendedor, nos termos do Art. 15, não constituirá, por si só, motivo suficiente para se considerar o valor de transação inaceitável. Neste caso, as circunstâncias da venda serão examinadas e o valor de transação ser aceito, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço. Se a administração aduaneira, com base em informações prestadas pelo importador, ou por outros meios, tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade razoável para contestar. Havendo solicitação do importador, os motivos lhe serão comunicados por escrito...."

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

Em continuação, veremos as normas que contemplam o Art. 8º:

"Art. 8º -

1 - Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do Art. 1º, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

pagar pelas mercadorias importadas (Note-se que independentemente de vinculação entre o comprador e o vendedor, ou inaceitabilidade do valor aduaneiro apresentado):

a) Os seguintes elementos, na medida em que sejam suportados pelo comprador mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias:

I. comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra; (Nota: que são referidas nas Decisões COSIT nº. 14/97 e nº 15/97, como adiante);

II. o custo de embalagens e recipientes considerados, para fins aduaneiros, como formando um todo com as mercadorias em questão:

a) o custo de embalar, compreendendo os gastos com mão-de-obra e com matérias;

b) o valor, devidamente atribuído, dos seguintes bens e serviços, desde que fornecidos direta ou indiretamente pelo comprador, gratuitamente ou a preços reduzidos, para serem utilizados na produção e na venda para exportação das mercadorias importadas, e na medida em que tal valor não tiver sido incluído no preço efetivamente pago ou a pagar:..."

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

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

A Nota Interpretativa ao Art. 10, em seu § 3º, destaca que:

3 - O valor aduaneiro não incidirá os seguintes encargos ou custos, desde que estes sejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:



RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

a) encargos relativos à construção, instalação, montagem, manutenção ou assistência técnica, executados após a importação, relacionados com as mercadorias importadas, tais como instalações, máquinas ou equipamentos industriais;

b) o custo de transporte após a importação;

c) direitos aduaneiros e impostos incidentes no país de importação.

O que se verifica é que a MMC do Brasil exerce a atividade de assistência técnica às concessionárias, bem como gerencia a marca MITSUBISHI, sob sua responsabilidade no País, ou seja, todas as operações ou serviços prestados após a importação, que pouco ou nada se reportam à importação, senão pelo fato de que tais serviços somente são prestados porque as mercadorias foram importadas.

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

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

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

"Decisão nº 14, de 15 de dezembro de 1997

ASSUNTO: Imposto de Importação - II

EMENTA: VALORAÇÃO ADUANEIRA - Os valores pagos por Concessionárias às Detentoras do Uso da Marca no País, pelos serviços, efetivamente contratados e prestados no Brasil, não

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

constituirão acréscimos ao valor aduaneiro da mercadoria, para cálculo do Imposto de Importação.

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

DISPOSIÇÕES LEGAIS: Art. 89 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, Art. 8º, inciso I, "a", e 15 do Acordo sobre a Implementação do Art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira)"

"Decisão nº 15, de 15 de dezembro de 1997

ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

EMENTA: BASE DE CÁLCULO DO IPI NA IMPORTAÇÃO -
Os valores pagos por Concessionárias às Detentoras do Uso da Marca no País, em retribuição aos serviços de pesquisa mercadológica, treinamento de pessoal, divulgação, sustentação e representação da marca no País, não integram a base de cálculo do IPI incidente nas importações de mercadorias, ainda que as Detentoras do Uso da Marca no País tenham atuado como Agentes de Compra das Importadoras. Os valores pagos pelas Importadoras às Detentoras do Uso da Marca no País, integrarão a base de cálculo do IPI incidente na importação, sempre que esses valores forem acrescidos ao valor de transação da mercadoria, para fins de cálculo do Imposto de Importação."

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

Assim sendo, é de se reconhecer que:

1. apesar de existir vinculação indireta entre o exportador e o concessionário contratante do importador, (Coimex) na forma do Art. 15, § 4º, alínea "e", o preço da transação não foi influenciado pela vinculação;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

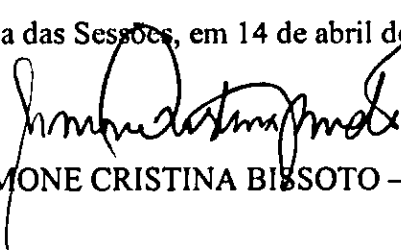
RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

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

3. as comissões pagas pelo concessionário à Recorrente Moto Ronda, não pertinem à importação, mas sim à prestação de serviços posteriores, não devendo ser consideradas como ajuste na forma do Art. 8º, § 1º, alínea "a" do Acordo de Valoração Aduaneira." (fim da transcrição do voto)

Diante de tais argumentos e dos relevantes fundamentos jurídicos expostos, dou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Coimex, para descaracterizar as comissões pagas pelas empresas importadoras (concessionárias) à empresa detentora da Marca do Brasil (concedente), uma vez que não podem ser consideradas como "ajustes", pois não são pertinentes à importação dos veículos.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004



SIMONE CRISTINA BISSOTO – Relatora

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

DECLARAÇÃO DE VOTO

Trata o presente processo, de importação de veículos da marca Mitsubishi, em que a fiscalização, em procedimento de Revisão Aduaneira, efetuou ajustes no preço de transação.

Em sede de preliminar, a interessada argúi a nulidade do Auto de Infração, por violação do princípio do devido processo legal, uma vez que fora indeferida a realização de perícia. Não obstante, a prova pericial fora requisitada, conforme a própria interessada assevera em seu recurso, com o seguinte objetivo:

“... a fim de que seja cabalmente comprovado o valor informado no desembaraço aduaneiro glosado pelo auto de infração lavrado e a inexistência, à luz da legislação vigente, de qualquer relação entre a recorrente e a empresa exportadora que possa interferir no valor aduaneiro apresentado...”

Ora, tanto o Auto de Infração como o Acórdão recorrido não deixam dúvidas de que a existência ou não de vinculação entre importador e exportador, no presente caso, não influiu na autuação, posto que o valor da transação não foi desconsiderado. A autuação se restringiu a, aceitando o valor da transação, efetuar os ajustes previstos no art. 8º do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (Código de Valoração Aduaneira) e seu Protocolo Adicional, promulgado pelo Decreto nº 92.930/86, doravante denominado AVA, o que, no mais, não requer juízo de valor sobre a vinculação entre comprador e vendedor. Assim, a prova pericial solicitada revela-se desnecessária e protelatória, uma vez que versa sobre matéria já superada no curso do processo, razão pela qual ESTA PRELIMINAR DEVE SER REJEITADA.

Ainda em sede de preliminar, a recorrente pede a nulidade do Auto de Infração, alegando a impossibilidade de o fisco promover Revisão Aduaneira. Sobre a matéria, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes é farta, no sentido de que é cabível a Revisão Aduaneira, no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme o art. 54 do Decreto-lei nº 37/66 (art. 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85). REJEITA-SE, PORTANTO, TAMBÉM ESTA PRELIMINAR.

No mérito, cabe aqui resgatar os fatos efetivamente ocorridos, desde as verificações preliminares ao Auto de Infração, até a manifestação da autoridade julgadora de primeira instância. *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

Em primeiro lugar, o AVA, em seu artigo 1º, § 2.a, permite à administração aduaneira investigar sobre a vinculação porventura existente entre exportador e importador, no sentido de verificar se tal vinculação teria alguma influência sobre o preço das mercadorias. Assim, não há qualquer ilegalidade no procedimento adotado pela fiscalização, previamente à lavratura do Auto de Infração.

Levada a cabo a investigação, duas são as conclusões possíveis:

1º. concluindo a fiscalização que existe vinculação e que esta efetivamente influenciou o preço de transação, o AVA determina a desconsideração desse preço, e a adoção dos métodos previstos nos artigos 2º em diante;

2º. concluindo a fiscalização pela inexistência de vinculação, ou que, mesmo existindo vinculação, esta não influenciou o preço de transação, manda o AVA que esse preço seja mantido e, se for o caso, se promova os ajustes do artigo 8º, conforme as circunstâncias peculiares de cada operação.

No caso em apreço, a autuação deixa claro que não abraçou a primeira tese, e sim a segunda. Isso porque, embora tenha concluído pela existência de vinculação entre exportador e importador, aventando hipótese não contida no art. 15, § 4º, do AVA, a própria fiscalização registra a ressalva de que essa suposta vinculação é irrelevante, posto que o valor de transação foi aceito (tal como se o entendimento fosse o de inexistência de vinculação), apenas com a promoção de ajuste previsto no artigo 8º do citado Acordo.

Verifica-se, portanto, que a fiscalização, muito embora discorra sobre vários aspectos, logrou delimitar corretamente os fatos, detectando que, após o desembaraço aduaneiro, nas operações de revenda promovidas pela importadora às concessionárias, havia o acréscimo sistemático de parcela destinada à MMC, a título de comissão pelo uso da marca, o que enseja a aplicação do ajuste previsto no art. 8º do AVA.

O acórdão de primeira instância, por sua vez, longe de trazer tese inovadora ou presuntiva sobre a vinculação, reconhece a sua inexistência e reafirma a irrelevância da questão, como se deduz da leitura dos seguintes trechos:

“Finalmente, há de se ressaltar, que o lançamento foi consubstanciado através de ajuste do valor declarado, realizado nos termos do art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira.

De se frisar que não houve descaracterização do valor da transação, em decorrência de eventual vinculação entre importador e exportador, nos termos do 2º, do art. 1º, do mesmo diploma.” (fls. 801) 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

E, mais adiante:

“Despiciendo, portanto, comprovar a existência de vínculo entre o vendedor e o comprador. O ajuste, conforme previsto e definido no já mencionado artigo 8, revela-se, de acordo com as condições negociais, um instrumento de uso obrigatório nas valorações decorrentes da aplicação do método do valor de transação, aplicável nas mais comuns das operações de importação: aquelas contratadas entre pessoas cuja relação não possa ser identificada com as circunstâncias enumeradas nos parágrafos 4 e 5 do artigo 15 do Acordo de Valoração Aduaneira.” (fls. 803)

Assim sendo, todas as alegações contidas no item II-1 do recurso já se encontravam superadas desde o Auto de Infração, uma vez que a eventual vinculação entre importador e exportador, no caso em apreço, em nada alteraria a necessidade de adição dos valores referentes aos ajustes previstos no art. 8º do AVA, tenham sido eles pagos pelo importador, ou cobrados em posterior revenda, como no caso.

Além da inexistência de vinculação entre importador e exportador, a defesa insiste em demonstrar, no item II-2, que o valor da transação é aceitável, e que a fiscalização não estaria autorizada a utilizar os critérios contidos nos artigos 5º e 6º do AVA.

Ora, o Auto de Infração, em momento algum, menciona a adoção dos critérios preconizados nos artigos 5º ou 6º do AVA. Isso fica patente no trecho a seguir:

“Ao examinarmos o presente caso, veremos que tanto poderemos aceitar o preço da transação ajustado pelo valor que a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA. cobra dos revendedores a título de ‘comissão de compras’ e ‘licença para uso da marca’, importâncias relacionadas em anexo a este Auto de Infração e que foi apurado junto à própria MMC, que deveria ter sido acrescentado como ajuste ao valor da transação como manda o artigo oitavo do Acordo, quanto não aceitando o valor do método primeiro por estar o mesmo influenciado por esta vinculação passarmos para o que o Acordo manda no caso de não aceito o valor de transação – primeiro método, passando sucessivamente em ordem crescente aos demais. O segundo e terceiro métodos não podem ser adotados no presente caso, pois não existem importações nem venda de veículos da marca MITSUBISHI diretamente do Japão e com características idênticas ou similares a dos importados para o Brasil na mesma época. Determinava-se, assim, pelo quarto método, em que chegariam a valores próximos do que se consiga adicionando-se os ajustes. *M*”

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

O Acordo, em seu artigo oitavo porém, como acontece no presente caso, manda que sejam feitos ajustes acrescentando-se ao preço de transação os valores pagos aos representantes dos exportadores, como 'comissão pelo uso da marca'." (grifei)

Como se vê, o Auto de Infração apenas comenta que, considerando-se a vinculação e adotando-se o método do artigo 4º, chegar-se-ia ao mesmo resultado alcançado com a aceitação do valor da transação ajustado pelo artigo 8º. Entretanto, a conclusão é clara no sentido de que a autuação tem consciência de que as determinações do AVA apontam no sentido da segunda opção, e por essa razão aceitam o valor de transação adicionado das citadas comissões, como determina o artigo 8º do Acordo.

Destarte, as razões de defesa contidas no item II-2-a do recurso também encontram-se superadas desde o Auto de Infração que, como demonstrado à exaustão, não desconsiderou o preço de transação.

Quanto às Decisões COSIT nºs 14 e 15, de 1997, trazidas à colação pela defesa, cabe esclarecer que os Conselhos de Contribuintes não estão vinculados a tais atos. Ainda que assim não fosse, aquelas decisões não tratam de valores da natureza dos aqui enfocados – previstos no art. 8º, I, "d", do AVA e incidentes nas vendas pós nacionalização da mercadoria – mas sim daqueles previstos no art. 8º, I, "a", do Acordo, conforme registrado no item "DISPOSITIVOS LEGAIS" registrado ao final de ditas decisões.

O item II-2-b do recurso, por sua vez, questiona os percentuais do ajuste promovido pela fiscalização. Nesse particular, adoto os fundamentos de acórdão proferido em outro processo que trata da mesma matéria, de interesse das mesmas empresas que figuram no presente processo, a seguir transcritos, de forma sumária:

"O percentual de ajuste em comento foi encontrado pelas autoridades fiscais, conforme consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal... e do Histórico da Ação Fiscal..., mediante análise, caso a caso, da documentação fornecida pela MMC Automotores do Brasil Ltda. e pela autuada COIMEX, além de vários outros e calculados segundo as planilhas de fls...

Ressalte-se que... os esclarecimentos quanto aos referidos percentuais e a forma como os mesmos foram obtidos encontram-se sintetizados na Intimação ..., *verbis*:

.....
`7 – Quanto ao cálculo discriminado dos ajustes do artigo oitavo e que foram solicitados por escrito, estes foram efetuados com base

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

em quadros demonstrativos que foram apresentados pela própria COIMEX e MMC-Brasil.

8 – Tais cálculos se encontram em anexo, foram feitos considerando as explicações apresentadas pela MMC-Brasil de que o faturamento de serviços efetuados contra os revendedores, engloba além dos 'direitos de uso da marca' e de 'diferenças de câmbio', outras despesas com os revendedores (como treinamento, suporte técnico, garantia, etc) e que seriam, portanto, praticamente um reembolso de despesas... Foram colocados todos os valores em UFIR mensal (vigente na época), feitas as deduções e achado o valor médio de 13,44%...

A metodologia dos cálculos foi: verificar os valores CIF dos veículos importados pelas empresas COIMEX e COTIA mês a mês, verificar os valores faturados em Notas de Serviços pela MMC-Brasil, apurar os valores apresentados pela MMC-Brasil como deduções a título de reembolso de despesas que tiveram com revendedores, apurar o valor de serviços que a MMC-Brasil recebeu líquido a título de 'direito do uso da marca' e 'diferenças de câmbio' (como informou esta empresa 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 CIF."

Conclui-se, portanto, que os ajustes promovidos pela fiscalização foram calculados com base nos dados fornecidos pelas próprias empresas participantes da operação de revenda. Aliás, cabe destacar que os ajustes do artigo 8º do AVA não se limitam àqueles valores ligados diretamente às operações de importação, cujo ônus recaia sobre o comprador, mas inclui também os valores que, em vendas subseqüentes, beneficiem direta ou indiretamente o exportador. Quanto a esse ponto, o acórdão recorrido é pródigo em demonstrar tal benefício, caracterizado pelo fortalecimento da marca, sem contudo merecer qualquer contraposição da parte da recorrente. Ao contrário, o recurso busca a todo o momento desviar o foco de atenção para aspectos já superados. Aliás, tal procedimento já fora detectado pelo Acórdão recorrido, como a seguir se verifica:

"Somadas tais razões à inexistência nos autos de acusação da ocorrência de subfaturamento, haja vista ter sido acolhido para todos os fins, inclusive para fins do ajuste proposto, o valor de transação constante da fatura comercial que instruiu o despacho aduaneiro, tem-se por insubsistentes os argumentos insistentemente trazidos pela impugnante, no sentido de demonstrar a inexistência de vínculo entre ela e as demais empresas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.612
ACÓRDÃO Nº : 302-36.035

envolvidas com a operação de importação em causa.” (fls. 803 – grifei)

Finalmente, quanto à suposta violação do princípio da não-cumulatividade do IPI, tal alegação carece de suporte legal, já que a exigência desse tributo, nas operações de importação, está respaldada no art. 46, inciso I, do Código Tributário Nacional. (art. 29, I, do RIPI/82). Assim, no caso em apreço, a interessada é contribuinte do IPI, conforme art. 51, inciso I, do CTN (art. 22, inciso I, do RIPI/82).

Diante do exposto, acompanhando o entendimento do voto proferido no Acórdão 301-30.602, acolhido por unanimidade, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO.**

Sala da Sessões, em 14 de abril de 2004


MARIA HELENA COTTA CARDDOZO - Conselheira