



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 12466.000725/97-33  
SESSÃO DE : 14 de abril de 2004  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029  
RECURSO Nº : 127.613  
RECORRENTE : COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA  
COIMEX  
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

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

Não configurada a responsabilidade solidária da recorrente Moto Honda pelo crédito tributário lançado, não podendo permanecer pólo passivo da obrigação tributária de que se trata. Preliminar acolhida. Para efeito do Art. 8º parágrafo 1º alínea "a" inciso "I" do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto 92.930, de 16/07/86, não integram o valor aduaneiro as comissões pagas pelas Importadora/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 POR 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

  
LUIZ ANTONIO FLORA  
Relator

28 MAR 2006

RP-302-127.613

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e SIMONE CRISTINA BISSOTO. Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL. Fez sustentação oral o Advogado Dr. Rubens Pelliciani, OAB/SP - 21.968.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029  
RECORRENTE : COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA  
COIMEX  
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC  
RELATOR(A) : LUIS ANTONIO FLORA

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeiro grau de jurisdição administrativa, que julgou procedente o lançamento contido no auto de infração de fls. 1/28, exigindo o seguinte:

- a) Imposto de Importação, multa de ofício, no percentual de 75%, além dos juros de mora;
- b) Imposto sobre Produtos Industrializados, multa de lançamento de ofício, no percentual de 75% e juros de mora.

O motivo do lançamento deveu-se ao fato de a fiscalização considerar que ao preço de venda de veículos "PEUGEOT" importados pela recorrente, deixou-se de acrescentar as parcelas do resultado das revendas subsequentes, cobradas das concessionárias e, que reverteram indiretamente ao vendedor.

A autoridade fiscal, encontrou, após a análise dos inúmeros documentos fornecidos pela autuada e pela PEUGEOT do Brasil Automóveis Ltda., o valor aduaneiro que deveria ser utilizado no pagamento dos tributos relativos às importações em comento, tomando o preço declarado das transações e ajustando-os mediante acréscimo do valor, cobrado a título de "assessoria na importação e na distribuição de veículos e representação da marca Peugeot no Brasil, compreendendo propaganda e *marketing* institucional, programação, planejamento, administração, logística, consultoria técnica e de pós-venda", pela PEUGEOT do Brasil Automóveis Ltda., das concessionárias dos veículos marca PEUGEOT, conforme Notas Fiscais de Serviços constantes entre os documentos de fls. 220 a 378.

A fiscalização, entendendo que existe solidariedade passiva da presente obrigação tributária, entre a autuada e a PEUGEOT do Brasil Automóveis Ltda, intimou-a dos autos de infração lavrados. Referida empresa apresentou, também sua impugnação.

Às fls. 02 a 08 consta histórico da ação fiscal, os motivos porque ela foi realizada e seus fundamentos legais. Houve várias intimações e respostas, conforme lista de fls. 52/53. Constam vários documentos dos autos, tais como

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

contrato padrão entre PEUGEOT do Brasil Automóveis Ltda. e as Distribuidoras, cópias dos contratos firmados entre a autuada e Concessionárias Honda, Peugeot do Brasil, Concessionárias Mitsubishi e Provenda Com. e Serv. Ltda., além de documentos contábeis da Peugeot do Brasil Ltda.

Autuada e intimada do lançamento a peticionária ingressou com a impugnação de fls. 382 a 430, por meio da qual alega em síntese:

1- inexistência de vínculo entre a exportadora Automobiles Peugeot e a peticionária, uma vez que a mesma não é agente distribuidor ou concessionário exclusivo da primeira, pois trabalha com outras marcas, tais como Mitsubishi e Honda, por esse motivo o valor aduaneiro a ser aplicado é o da transação, conforme fez a autuada em suas importações;

2- a requerente, também, não é mera intermediária entre a exportadora e a Peugeot do Brasil, que presta às distribuidoras os serviços de assessoria técnica de *marketing* e publicidade, porquanto sendo uma *trading* comercializa os veículos que adquire, por sua conta e risco;

3- no que se refere ao ato de se imputar à Peugeot do Brasil a solidariedade passiva há que se refutá-lo (transcreve o art. 124, incisos I e II do CTN, apresentando argumentação especial quanto aos termos do art. 124, I), pois a impugnante é a importadora e não quer que tal fato (imputação de solidariedade passiva) provoque a ocorrência de risco à sua confiabilidade em face aos seus clientes;

4- por sua exigência a fiscalização violou os termos do Código de Valoração Aduaneira, aprovado em acordo internacional (apresenta argumentação a respeito de acordos internacionais no ordenamento jurídico brasileiro), além do que ao alegar que deve ser aplicado o método previsto no parágrafo 2º, letra "b" do artigo 19., do Código de Valoração Aduaneira, não indicando os motivos factuais nem fazendo provas não se propiciou as devidas condições de defesa à impugnante;

5- a fiscalização se confundiu diante do fato de o comprador arcar com as despesas de "assessoria de importação", portanto, sujeito a ajuste com base no art. 89. do Acordo GATT. Aquele valor não foi pago pela impugnante à Automobiles Peugeot, não podendo, dessa forma, servir de elemento de ajuste previsto no art. 89., parágrafo 1º, letra, "a", item "i" do Código de Valoração Aduaneira;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

6- ressalte-se, também, que a fiscalização pretendeu que a autuada apresentasse provas negativas instando que a mesma comprovasse que os valores das transações não foram influenciados pela vinculação;

7- além do mais a própria fiscalização admite que não houve caracterização de subfaturamento, destruindo, assim, toda sua linha de argumentação e motivo de lavratura dos autos de infração em tela. De se observar que os acréscimos cobrados pela Peugeot do Brasil aos revendedores dos veículos importados não são comissões;  
8- a fiscalização violou, também os termos da IN/SRF 39/94 que deve ser observada em situações relacionadas à valoração aduaneira e mostra-se contraditória em suas conclusões relativamente às intimações, não possibilitando à importadora que prestasse as devidas informações sobre o caso violando, adicionalmente, a determinação da Notas Interpretativas do Código de Valoração Aduaneira no seu parágrafo 2º, item 3 e seu direito de defesa;

9- note-se, ainda, que o fisco não apresentou memórias de cálculo ou outro elemento que possibilitasse à impugnante ou a qualquer analista contábil, compreender como foram encontradas as alíquotas do II e IPI indicadas no auto de infração em questão;

10- cumpre lembrar que o mercado brasileiro de veículos importados conduz-se pelas necessidades do consumidor e o seu suprimento se dá através de estudos e outros procedimentos levados a cabo pelo representante da marca no Brasil. Esse é que licencia os revendedores, cuida de contratar e remunerar os serviços de publicidade institucional da marca, honra a garantia dada ao produto, monta a logística adicional de distribuição, etc. É essa a origem das notas fiscais de serviços emitidas pela Peugeot do Brasil para as suas concessionárias [apresenta exemplo às fls. 426, indicando, também, nessa mesma folha, no número 121 (1 a 3, este último às fls. 122) a forma de cálculo dos valores do ajuste do artigo oitavo];

11- no que concerne ao IPI a argumentação fiscal colide com as disposições regulamentares ao chamado princípio da autonomia dos estabelecimentos, segundo o qual cada contribuinte é autônomo no cumprimento das obrigações relativas ao IPI (art. 22, parágrafo único e art. 392, IV do Regulamento do IPI). Por esse motivo, se algum valor tivesse sido excluído não teria origem nas operações de importação, mas nas realizadas por terceiro, de quem deveria ser exigido o tributo em pauta.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

Pede que se declare improcedente a exigência, protesta pela juntada de novos documentos, bem como pela eventual realização de perícias e diligências.

Intimada a firma Peugeot do Brasil Automóveis Ltda. (fls. 507) esta ingressou com a petição de fls. 509 a 515 por meio da qual procura se eximir da responsabilização solidária que lhe é atribuída, além de esboçar algumas alegações já feitas pela COIMEX.

Às fls. 543 a 545 a autuada requereu a juntada aos autos de cópias das Decisões COSIT nºs 14 e 15, juntadas às fls. 546 a 555. Encaminhado o processo à Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro, competente à época para julgar a questão, ela converteu o julgamento em diligência, conforme fls. 556 a 558. Foram respondidas várias perguntas e juntados inúmeros documentos. Finalmente o processo foi remetido a esta DRF/FNS (fl. 653) para julgamento.

Em ato processual seguinte, consta o Acórdão DRJ/FNS 0.748, de 19 de abril de 2002 (fls. 656 e seguintes), onde o lançamento foi julgado procedente.

As densas argumentações jurídicas que norteiam a procedência do lançamento estão sintetizadas e cristalizadas na seguinte ementa:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1996*

*Ementa: SOLIDARIEDADE PASSIVA*

*Caracteriza-se a solidariedade passiva tributária entre o representante exclusivo para comercialização de veículos de determinada marca e terceiro importador (mandatário para os efeitos legais), quando este terceiro, ainda que, seja uma trading, realiza em nome próprio importações e vendas de veículos dessa marca.*

*Assunto: Imposto sobre a Importação - II Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1996*

*Ementa: VALOR ADUANEIRO*

*Integram o valor aduaneiro as parcelas cobradas das concessionárias, pela detentora da exclusividade de comercialização, que caracterizem assessoria na importação e na distribuição de veículos e representação da marca no Brasil, compreendendo propaganda e marketing institucional, programação, planejamento, administração, logística, consultoria*

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

*técnica e de pós-venda, ainda que a tais parcelas se dêem quaisquer outras denominações.*

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

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

#### **MULTA DE OFÍCIO**

*O importador não está sujeito a penalidade pelo simples fato de exercer o direito de apresentar pedido de reconsideração de valor aduaneiro estabelecido pela fiscalização, conforme previsto no Acordo VII do GATT.*

*A multa de lançamento de ofício não é equiparável a penalidade por pedido de reconsideração, acima mencionada, pois trata-se de multa por motivo diverso, qual seja, o do não recolhimento dos tributos devidos, nos prazos legais.*

*Lançamento Procedente*

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI  
Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1996*

#### **Ementa: IPI VINCULADO À IMPORTAÇÃO**

*Havendo sido lançado o IPI vinculado à importação, apenas porque a exigência do II, componente da base de cálculo daquele tributo (IPI), foi majorada as mesmas fundamentações postas no julgamento desse imposto (II) são aplicáveis no julgamento do IPI, ressalvadas as peculiaridades específicas.*

*Lançamento Procedente .*

Em apertada síntese, verifica-se que a decisão de primeiro grau de jurisdição acima transcrita, antes de adentrar o mérito da questão, indeferiu o pedido de juntada de novos documentos e a realização de perícia e diligências, com base nos arts. 15 e 16, IV e §§ 1º e 4º do Decreto 70.235/72. Após, esclareceu que realmente não foi comprovada vinculação entre as firmas envolvidas, mas, que o lançamento, entretanto, não foi efetuado especificamente com base em vinculação (embora a suspeita de vinculação tenha sido o motivo inicial de todos os levantamentos procedidos pela fiscalização). Ressalta que o verdadeiro motivo do lançamento foi devido à constatação, pela fiscalização de haver parcela acrescida ao produto já

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

nacionalizado, a título de “assessoria de importação” destinada à PEUGEOT do Brasil Automóveis Ltda., na revenda efetuada pela importadora às concessionárias. No tocante às Decisões 14 e 15 da COSIT, diz que elas representam entendimentos alteráveis e específicos da administração e, por isso, não devem ser estendidos a outros dispositivos legais, ainda que sejam variações de incisos, parágrafos e alíneas do mesmo artigo da lei. Portanto, ao caso concreto, uma vez que não houve qualquer ajuste, deve ser aplicado os termos do Acordo GATT, promulgado pelo Decreto 92.930, de 16/07/1986, em seu artigo 8º, 1, “d”, que determina que esses valores devem ser acrescidos na composição do valor aduaneiro, base de cálculo do II e em decorrência do IPI vinculado à importação. Por fim, apresenta fundamentação jurídica que entende cabível ao caso quanto à solidariedade passiva, além da justificativa para aplicação das multas de ofício. Para melhor esclarecer meus ilustre colegas julgadores, passo à leitura (em sessão) dos principais tópicos da decisão.

Em seguida, consta dos autos a regular juntada do recurso voluntário apresentado pela COIMEX, onde em prol de sua defesa e da reforma da decisão *a quo*, alega o seguinte:

a) em sede de preliminar, argüi cerceamento do direito de defesa, por entender que a fiscalização impediu a apresentação de documentos e a realização de diligência;

b) ainda em sede de preliminar, diz que a aplicação de alíquotas por ponderação, sem demonstrar o porque da utilização o que segundo o seu entendimento pode gerar confisco ou até mesmo excesso de exação, dentre outros prejuízos; no mérito,

c) discorre sobre a desconsideração da alegação de vinculação;

d) defende que inexistente solidariedade da PEUGEOT do Brasil Automóveis Ltda., como pretende a decisão recorrida, salientando que tal fato caracteriza uma verdadeira sanção comercial, acarretando até mesmo a perda de confiança dos parceiros comerciais;

e) diz que a decisão recorrida não apreciou o argumento relativo à inexistência de responsável tributário nas suas operações de importação;

f) que não ficou caracterizado a intermediação como sua atividade;

g) apresenta denso arrazoado para demonstrar os critérios de Valoração Aduaneira que devem ser aplicados no caso em questão, bem como que não existe qualquer ajuste a ser feito nos termos do art. 8º do AVA;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

h) destaca que não existe qualquer benefício direto ou indireto à exportadora dos veículos;

i) descreve a impossibilidade de agregar-se parcelas de prestação de serviço ao valor da transação;

j) diz que se houver a manutenção da decisão recorrida ocorrerá violação aos termos do GATT, eis que este é uma norma internacional;

k) que o IPI não pode ser exigido em vista da impossibilidade de majoração do valor aduaneiro em desacordo com as normas que regulamentam tal valoração; e,

l) impugna expressamente a aplicação das multas de ofício, por entender que o valor da transação não foi desconstituído, não havendo o que se falar ou acrescer o valor aduaneiro dos bens importados, como também diferença de imposto a recolher.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

VOTO

Em sede de preliminar, a recorrente traz o inconformismo processual no sentido de que restou caracterizado o cerceamento do direito de defesa. Alega que houve, assim, desrespeito aos princípios da legalidade, da ampla defesa, do devido processo legal, do direito de petição, dentre outros.

Diz que a Fiscalização atropelou o processo de análise da realidade dos fatos, impossibilitando-a de conhecer as infrações que lhe foram imputadas, bem como proceder ao questionamento dos critérios de aplicações das sanções e exigências constantes da peça de acusação. Complementa dizendo que a Fiscalização não adotou o correto procedimento estatuído pela IN SRF 39/94 que trata da verificação do valor aduaneiro em ato de revisão aduaneira.

Por sua vez, a decisão recorrida, quanto a este tópico esclarece, em síntese, que “não ocorreu no presente caso nenhuma preterição do direito de defesa, pois a autuada e a PEUGEOT (...) manifestaram-se por várias vezes durante a fiscalização, conforme consta dos autos, e após o lançamento foi-lhes concedida a oportunidade de se defenderem, como aliás, fizeram apresentando suas impugnações”.

De minha parte, acrescento, ainda, que na apelação a recorrente trouxe denso arrazoado em prol de sua defesa, o que por si só demonstra um expediente processual que lhe confere o exercício conjunto da ampla defesa, do direito de petição, do duplo grau de jurisdição, enfim, do devido processo legal, haja vista a fase que o processo se encontra. Quanto a alegada inobservância do princípio da legalidade, entendo que este está ligado diretamente ao mérito da questão, não cabendo aqui qualquer análise.

No exercício de conselheiro deste órgão tenho me pronunciado (reiteradamente) que o cerceamento do direito de defesa para ser caracterizado deve ser flagrante, ou seja, deve existir evidente e notório atentado ao direito da parte de se pronunciar... A partir do momento em que o sujeito passivo, regularmente notificado, apresenta sua impugnação ou recurso, em tese, já existe o exercício da ampla defesa, sacramentando o devido processo legal. O mero indeferimento de determinado requerimento que a parte faz, desde que devidamente fundamentado, a meu ver, não constitui cerceamento do direito de defesa.

Portanto, com bem esclareceu a decisão de primeiro grau de jurisdição administrativa, “o fato de a autuada entender que não lhe foram pedidos esclarecimentos suficientes não quer dizer que tenha havido qualquer cerceamento ao direito de defesa, haja vista que a suficiência ou não explicações é avaliada pela

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

autoridade lançadora, pelo julgador administrativo e sendo o caso pelo juiz competente”.

Pelo simples compulsar dos autos constata-se claramente que todas as intervenções da recorrente questionando a exigência contém farta matéria de direito, acompanhada de documentos relativos aos fatos alegados. Verifica-se, outrossim, que todos os seus argumentos foram apreciados e refutados pela fiscalização, bem como pela decisão recorrida, sendo que está última bem exerceu o princípio da livre convicção combinado com a motivação da decisões. Por tais razões, rejeito está preliminar.

Em sede de preliminar, ainda, diz a recorrente que a decisão recorrida peca ao utilizar e aplicar alíquotas por ponderação. Com efeito, diz que não há nos autos qualquer planilhamento, memória de cálculo ou outro elemento que lhe possibilitasse saber e compreender como a fiscalização encontrou as alíquotas de II e IPI indicadas no auto de infração. Alega que é um absurdo a decisão recorrida imputar-lhe a culpa pela falta de apresentação de valores. E complementa que ela não tem conhecimento se existe ou não uma assessoria (após o desembaraço), e caso afirmativo, qual é o valor dessa referida prestação de serviço de assessoria, motivo pelo qual não poderia discriminar os valores que supostamente deveriam ser agregados ao valor da transação realizada como composição para a valoração aduaneira, e mais, alocá-los para compor tal valoração.

Neste tópico, entendo que a decisão recorrida agiu bem a destacar que “a autuada reconhece em sua impugnação às fls. 419 que os valores foram obtidos por ponderação conforme método descritivo pelos agentes, mas não apresentou, por sua vez, nenhum demonstrativo que levasse a valores divergentes”.

Ademais, foi mencionado, que “a fiscalização dispunha da somatória dos valores de importação dos veículos... (fls. 9/10). Tinha, também, o total dos valores cobrados das revendedoras a título de assessoria na importação e na distribuição de veículos e representação da marca..., compreendendo propaganda e *marketing* institucional, programação, planejamento, administração, logística, consultoria técnica e de pós-venda”.

Vê-se, assim, que existe uma base justificada para a apuração do *quantum* que o Fisco entende devido, o que admite prova em contrário. Todavia, não houve qualquer impugnação expressa apontando eventual divergência. A alegação da recorrente no sentido de que não dispunha de elementos para formar a base de cálculo deixa de ser procedente na medida em que a responsável pela dita assessoria de importação também foi chamada aos autos para se manifestar. Ambas de posse dos dados relativos às operações de importação e inteiradas das alegações da autuação poderiam desconstituir a planilha fiscal, todavia, não apresentaram.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

Ante o exposto, rejeito, também, esta preliminar de nulidade quanto à pretensa irregularidade apontada. Isso, entretanto, não implica em prejuízo à parte, porque existem outros meios processuais para corrigir eventuais questões relativas ao *quantum* acaso o mérito seja desfavorável à contribuinte.

No mérito, a questão que me é proposta a decidir cinge-se ao fato de se saber se devem compor o valor aduaneiro, para efeito de incidência dos Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados, os valores pagos pelas concessionárias de veículos às detentoras do direito de uso da marca no País, a título de remuneração pela prestação de serviços ocorrida em momento posterior ao da importação dos mesmos veículos.

Em seu apelo recursal, dentre outros argumentos, a recorrente diz que a COSIT já se manifestou a respeito do assunto, nos seguintes termos: “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” (Decisão COSIT 14/97).

Esclareço, ademais, que esta Câmara já decidiu, de forma unânime e com base na mencionada decisão COSIT, sobre a impossibilidade de se adicionar ao valor aduaneiro as remunerações pagas pelas concessionárias ao distribuidor da marca no País pelos serviços contratados, em caso no qual a recorrente era também a Cia. Coimex, que adquiria veículos no exterior e os revendia no mercado interno. Trata-se do Acórdão 302-33.931 cuja ementa é a seguinte:

“Valoração Aduaneira – Comissão paga por importadores às detentoras de uso da marca no País.

(...)

Para efeito do art. 8º, § 1º, alínea ‘a’, inciso I, do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 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.”

Devo destacar, também, que inúmeras outras decisões das Primeira e Terceira Câmaras deste Conselho já se posicionaram no mesmo sentido. Como se vê a questão não é nova e nem controvertida neste Conselho de Contribuintes.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

Por outro lado, tanto a fiscalização, quanto a decisão de primeiro grau de jurisdição, tentam reformar a jurisprudência deste Conselho sob o fundamento de que integram o valor aduaneiro as parcelas cobradas das concessionárias, sempre vinculadas à revenda de veículos importados, tendo por objeto a prestação de serviços pela representante da exportadora no País a essas concessionárias, relativos às atividades comerciais de concessão comercial de veículos automotores de vias terrestres, notadamente, ao licenciamento do uso diversificado da marca, expressões e sinais de propaganda dentre outros.

Cumprir-se destacar que a decisão recorrida é clara em afirmar que não foi comprovada vinculação entre as firmas envolvidas, mas, que o lançamento, entretanto, não foi efetuado especificamente com base em vinculação (embora a suspeita de vinculação tenha sido o motivo inicial de todos os levantamentos procedidos pela fiscalização). Ela é clara, ainda, em dizer que o verdadeiro motivo do lançamento foi devido à constatação, pela fiscalização de haver parcela acrescida ao produto já nacionalizado, a título de "assessoria de importação" destinada à PEUGEOT do Brasil Automóveis Ltda., na revenda efetuada pela importadora às concessionárias.

Verifica-se, portanto, que a própria decisão recorrida não tem bem certeza sobre os efetivos motivos da autuação. Ora, se não existe a apregoada vinculação, pela lógica não há o que se falar em simulação entre as empresas citadas.

No tocante às Decisões 14 e 15 da COSIT, a decisão diz que elas representam entendimentos alteráveis e específicos da administração e, por isso, não devem ser estendidos a outros dispositivos legais, ainda que sejam variações de incisos, parágrafos e alíneas do mesmo artigo da lei. Portanto, ao caso concreto, uma vez que não houve qualquer ajuste, deve ser aplicado os termos do Acordo GATT, promulgado pelo Decreto 92.930, de 16/07/1986, em seu artigo 8º, 1, "d", que determina que esses valores devem ser acrescidos na composição do valor aduaneiro, base de cálculo do II e em decorrência do IPI vinculado à importação.

Em que pese as combativas razões da fiscalização, consubstanciada em engenhosa tese jurídica que tenta vincular a remuneração de prestação de serviços com o valor aduaneiro de mercadoria importada, entendo em vão sua empreitada. Com efeito, dois são os pilares que devem ser destruídos pela fiscalização para desconstituir o ato jurídico perfeito e acabado. O primeiro, a desconstituição das faturas comerciais, que dão ensejo à aplicação do primeiro método da valoração aduaneira. E, o segundo, o princípio da segurança jurídica, que deve prevalecer, uma vez que existe um pronunciamento oficial do fisco em favor da recorrente contra mera pretensão de autuação. No meu entendimento nenhum argumento da fiscalização abala as colunas que sustentam as operações realizadas pela recorrente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

Se isso não bastasse, deve ser observado, ainda, que toda tese desenvolvida pela zelosa fiscalização não passa de mera suposição de vinculação de preço. Ora, se estivesse efetivamente comprovada tal vinculação, ou mesmo a necessidade de qualquer ajuste no preço dos bens importados, entendo que seria também o caso de ser aplicada a multa administrativa relativa ao subfaturamento, uma vez que a parte ora exigida deixou de integrar as faturas glosadas e questionadas.

Se a fiscalização estivesse segura da alegada vinculação ou do ajuste de preço com certeza não teria deixado de lançar a penalidade administrativa, tão comum neste tipo de exigência.

Além disso, destaca-se, outrossim, que o subfaturamento em nosso ordenamento jurídico passou à categoria de ilícito penal, que para a sua caracterização depende o resultado. Para tanto, é evidente que estas condutas penais, nos termos da Lei 9.613/98, devem estar relacionados com a ocultação ou a dissimulação de utilização de bens, direitos ou valores oriundos de crimes antecedentes (o que não é o caso dos autos). A menção é trazida apenas para exemplificar e demonstrar que para que sejam caracterizados tais ilícitos são necessárias provas, o que guarda perfeita pertinência e identidade com a legislação aduaneira que prevê as multas administrativas acima referidas.

Dessa maneira, para resolver a presente questão, acrescento meu entendimento firmado em inúmeros julgados no sentido de que a multa administrativa lançada a pretexto de subfaturamento somente deve ser aplicada quando reunidos todos os elementos necessários à sua tipificação. Em suma, deve existir prova material inequívoca comprovando o ilícito. Nestes casos destaco que o contribuinte não pode ser apenado por presunção decorrente de meras evidências e indícios.

O mesmo ocorre naquelas questões relativas à fraude inequívoca à exportação onde inúmeros julgados desta Câmara afastam a presunção de infração ou vinculação pela evidente falta de provas.

E é justamente o que ocorre no presente processo, uma vez que, embora toda a conclusão da auditoria fiscal é direcionada para a vinculação do preço ou do ajuste, não existe prova concreta. Milita em favor da recorrente o benefício da dúvida, pois nos dias atuais de nossa economia não é preciso ser um especialista em mercado para verificar que são gastas enormes quantias para a fixação das marcas. Isso é fato notório e comum. Destarte, na economia “não existe almoço grátis”, como dizem os americanos (“no free lunch”).

O argumento da decisão recorrida no sentido de que o real motivo do lançamento foi a constatação de haver sempre uma parcela, acrescida ao produto já nacionalizado, destinado à representante da exportadora no Brasil, na revenda

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

efetivada pela importadora às concessionárias, adicionado ao preço de aquisição, por si só não pode gerar qualquer direito à exigência de diferenças de tributos aduaneiros.

Se, por outro lado a fiscalização pretender, pelo simples desejo de punir, penalizar a recorrente pela suspeita da operação em análise, caberia diligenciar e verificar a compatibilidade e a regularidade das transações comerciais internas e das remessas de moeda estrangeira ao exterior, todavia, no âmbito da legislação do imposto de renda. Na legislação aduaneira, data venia, o esforço do fisco, em si, é evidente presunção e desrespeito à segurança jurídica.

Analisando o fato em si, deve ser visto que as notas fiscais de serviços (assessoria de importação) produziram efeitos jurídicos, tanto no cômputo do ISS, quanto nos tributos e contribuições federais incidentes sobre a renda e/ou faturamento. E isso não pode deixar de ser considerado em termos de tributação.

A decisão diz também que “ocorre clara incidência de parcelas claramente identificáveis como investimentos sobre bens intangíveis (para o fortalecimento da marca PEUGEOT NO Brasil), portanto, que revertem indiretamente ao vendedor”. Cita, para tanto, os termos do art. 179 da Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas). Neste ponto existe evidente equívoco da fiscalização, pois, a verba paga a título de imposto de importação integra o custo da mercadoria e não investimento. Se for investimento, existe um tratamento legal específico a ser aplicado. Se for parcela a adicionar ao valor aduaneiro existe outro tratamento legal.

Por fim, quanto à questão da valoração aduaneira, destaco e reitero o meu posicionamento nesta Câmara, no sentido de que os métodos do AVA somente podem ser aplicados substitutivamente diante da impossibilidade da utilização do método anterior. Dessa maneira, se as faturas que embasaram as importações não foram legal e processualmente desconstituídas como prova, devem prevalecer para todos os efeitos. E produzindo efeitos jurídicos não há o que se falar em utilização dos métodos seguintes para a fixação do valor de transação da mercadoria importada, ou mesmo a aplicação dos ajustes previstos no art. 8º, sobre serviços regularmente tributados em zona secundária.

Ante o exposto e reiterando os termos da jurisprudência desta Câmara, dou provimento ao apelo da recorrente.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004

  
LUIS ANTONIO FLORA - Relator

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

### DECLARAÇÃO DE VOTO

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

Assim como o Ilustre Conselheiro Relator, REJEITO AS PRELIMINARES ARGÜIDAS PELA RECORRENTE.

No mérito, releva notar que a recorrente centra grande parte dos argumentos de defesa na demonstração da inexistência de vinculação entre importador e exportador. 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, uma vez 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.

Cabe aqui resgatar os fatos efetivamente ocorridos, desde as verificações preliminares ao Auto de Infração, até a manifestação da autoridade julgadora de primeira instância.

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.

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. *el*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

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, já 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 Peugeot do Brasil Automóveis Ltda., a título de comissão pelo uso da marca, o que enseja a aplicação do ajuste previsto no art. 8º do AVA. É o que se depreende da leitura da própria peça de autuação:

“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.**

**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 os autuantes têm consciência de que as determinações do AVA apontam no sentido da segunda opção, e por essa razão

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

aceitam o valor de transação adicionado das citadas comissões, como determina o artigo 8º do Acordo.

No que tange aos ajustes efetuados pela fiscalização, o AVA é claro em suas disposições:

“Artigo 1º

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:

.....

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

.....

Artigo 8º

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

.....

d) o valor de qualquer parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias importadas, que reverta direta ou indiretamente ao vendedor.”

A despeito das alegações contidas no recurso, não há como negar a subsunção das operações aqui tratadas, à tipificação prevista no AVA.

A simples leitura do Acordo permite concluir que a hipótese de promoção dos ajustes aqui tratados engloba toda e qualquer parcela de qualquer operação de revenda, bastando para isso que ocorra o benefício do vendedor, a qualquer título, ainda que indiretamente.

Nesse passo, não há como fechar os olhos ao óbvio benefício do exportador, no que tange ao fortalecimento de sua marca no Brasil. Relativamente a esse aspecto, a tese do Acórdão recorrido, longe de ser um “ineficiente e esdrúxulo

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

exercício de demonstrações infundadas”, como assevera a recorrente às fls. 718, trazem à colação uma visão de vanguarda acerca da administração de negócios.

Releva notar que a recorrente insiste na tentativa de restringir o alcance do Acordo, no que se refere ao Artigo 8º, 1.º “d”, acima transcrito. A redação do dispositivo é clara ao mencionar “valor... que reverta direta ou indiretamente ao vendedor”, e não “pagamento ao exportador”, como quer a interessada. Nesse sentido é o argumento contido no recurso às fls. 719:

“Os pagamentos feitos pelas concessionárias e revendedoras dos veículos (que não se confundem com a Recorrente) a uma das empresas do Grupo Peugeot, **não são pagamentos ao exportador**, por possuírem caixas próprios, custos e gastos próprios, bem como apuração de lucros distinta, ou seja, embora pertençam ao mesmo grupo societário, são pessoas jurídicas autônomas, controladoras de seus próprios caixas, independentemente de aprovações das demais empresas do grupo.” (grifei)

Ora, o dispositivo de que se trata sequer menciona a efetivação de pagamento ao exportador, mas sim que os valores das vendas revertam direta ou indiretamente ao vendedor, o que é muito diferente. Nesse sentido, a decisão recorrida foi pródiga em demonstrar que, no caso em apreço, houve efetivamente tal benefício, conforme trecho a seguir transcrito (fls. 674):

“O malabarismo jurídico que a autuada, Peugeot do Brasil Automóveis Ltda. e Automobiles Peugeot procuram utilizar não foi suficiente para apagar os vestígios dos fatos que se resumem simplesmente no seguinte: sobre o valor dos veículos Peugeot, cujas importações foram realizadas pela COIMEX, ocorre clara incidência de parcelas claramente identificáveis como investimentos sobre bens intangíveis (para fortalecimento da marca Peugeot no Brasil), portanto, que revertem indiretamente ao vendedor.

Entende esta Conselheira, inclusive, que o Acórdão recorrido foi até comedido ao mencionar “reversão indireta”, já que o fortalecimento de uma marca indubitavelmente constitui benefício direto para o dono desta marca. Tanto é assim que as empresas investem cada vez mais recursos em propaganda e *marketing*, bem como na excelência de atendimento a seus clientes.

Diante de todo o exposto, não há como concordar com os termos do voto do Ilustre Conselheiro Relator, uma vez que o posicionamento por ele esposado consistiria em transformar o Artigo 8º, 1.º “d” do AVA em letra morta, o que não pode ser admitido, por força dos dispositivos citados pela própria recorrente às fls. 727 (arts. 5º, § 2º, da Constituição Federal, e 98 do CTN). *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

Com efeito, a vingar o entendimento esposado no voto proferido pelo Insigne Conselheiro Relator, nenhuma operação de revenda que, obviamente, é posterior ao desembaraço aduaneiro, seria passível de integrar a base de cálculo do Imposto de Importação. Não obstante, tal tese é desautorizada pelo dispositivo legal do AVA aqui tratado, que enfoca justamente as operações posteriores ao despacho.

O posicionamento do Ilustre Relator em face do Artigo 8º, 1.º “d” conduziria à conclusão de que dito dispositivo legal não teria lugar no Acordo de Valoração Aduaneira, e sim no Regulamento do Imposto de Renda, o que equivaleria a dizer que os signatários do AVA teriam se equivocado ao redigir tal cláusula. Logo se percebe a impossibilidade de aceitação desta tese.

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 revendas pós nacionalização da mercadoria – mas sim daqueles previstos no art. 8º, I, “a”, do Acordo, conforme registrado no item “DISPOSITIVOS LEGAIS”, ao final de ditas decisões.

A interessada questiona também a exigência do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, utilizando argumento tautológico, uma vez que centrado na suposta impossibilidade de majoração da base de cálculo do Imposto de Importação, matéria esta que constitui a questão central do recurso, exaustivamente discutida nas peças de defesa. Ora, é óbvio que, caso fosse indevida a majoração da base de cálculo do Imposto de Importação, não haveria a cobrança de diferença deste tributo e, conseqüentemente, não teria cabimento a exigência de IPI complementar.

Ainda no momento em que se rebela contra a cobrança do IPI, a interessada volta à tentativa de descaracterizar os ditames do Artigo 8º, 1.º “d” do AVA, assim pontificando às fls. 729:

“Equivocados estão os Julgadores, pois os valores pretendidos de agregação ao valor aduaneiro, o que majoraria a carga tributária (IPI), serão suportados pelo consumidor final dos veículos importados e não por qualquer outra pessoa, física ou jurídica, e jamais o Importador.”

Diante desta assertiva, cabe mais uma vez repetir que o Artigo 8º, 1.º “d”, do AVA, não cogita sobre quem arca com o ônus dos valores das parcelas cobradas nas revendas, mas sim na caracterização da reversão direta ou indireta destas parcelas em benefício do exportador.

Assim, fica claro que a cobrança do IPI, no presente caso, constitui mera decorrência da exigência de complementação do Imposto de Importação, em função da majoração de sua base de cálculo, via ajustes promovidos no respectivo

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.613  
ACÓRDÃO Nº : 302-36.029

valor aduaneiro (art. 22, inciso I, e 63, inciso I, alínea "a", do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82).

Finalmente, no que tange às penalidades exigidas, mais uma vez a interessada lança mão da tautologia, justificando sua suposta inaplicabilidade na também suposta inaplicabilidade dos ajustes promovidos no valor aduaneiro da mercadoria, fato este já fartamente discutido nos autos. De resto, não foi trazido qualquer argumento que lograsse rebater as razões apresentadas no Acórdão recorrido, razão pela qual elas devem ser aqui endossadas.

Diante do exposto, acompanhando o entendimento do voto proferido no Acórdão 301-30.602, acolhido por unanimidade pela Primeira Câmara deste Conselho de Contribuintes, e também de outros votos por mim declarados, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO.**

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004

  
MARIA HELENA COTTA CARDÓZO - Conselheira