



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

Processo n° 12466.000725/97-33
Recurso n° 327.613 Voluntário
Acórdão n° 3102-001.501 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2012
Matéria Valoração Aduaneira
Recorrente CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1996

AUTO DE INFRAÇÃO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Não se exige que as razões de decidir no julgamento de primeira instância sejam idênticas às encontradas no auto de infração. A introdução de novas considerações acerca do assunto não constitui modificação de critério jurídico adotado pela Fiscalização.

VALOR ADUANEIRO. AJUSTES. ARTIGO 8º DO AVA. PARCELA DO RESULTADO DE QUALQUER REVENDA, CESSÃO OU UTILIZAÇÃO. CONDIÇÃO DE VENDA. CONTRAPRESTAÇÃO. ACRÉSCIMO AO VALOR DA TRANSAÇÃO.

Deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas o valor de qualquer parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias importadas que reverta direta ou indiretamente ao vendedor, assim como a condição ou contraprestação exigida, na medida em que sejam quantificáveis.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO. SOLIDARIEDADE.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, como tal caracterizado na importação, por pessoa jurídica importadora, de produtos comercializados no país por ou por ordem de pessoa jurídica que atua sob a forma de associação exclusiva com o exportador estrangeiro.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo Voto de Qualidade, em rejeitar a preliminar de nulidade por vício material do Auto de Infração, em razão da alegação de imprecisão na descrição da infração e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O Conselheiro Leonardo Mussi fará Declaração de Voto.

(assinado digitalmente)
Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)
Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 17/12/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Leonardo Mussi, Winderley Moraes Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

Relatório

Reproduzo uma vez mais o Relatório que serviu de base à decisão de piso. Acrescento relato introduzido quando da decisão que converteu em diligência o julgamento do feito.

Trata o presente processo dos seguintes lançamentos:

a) Imposto de Importação (II), às fls. 01 a 28, no valor de R\$ 5.361.211,56 (cinco milhões trezentos e sessenta e um mil duzentos e onze reais e cinquenta e seis centavos), multa de lançamento de ofício do II, no percentual de 75%, conforme art. 0, da Lei n 2 8.218 de 29/08/1991 - DOU 30/08/1991 e art. 44, I da Lei n 2 9.430 de 27/12/1996 - DOU 30/12/1996 e entendimento (mais benéfico) posto no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei n 2 5.172 de 25/10/1966 - DOU 27/10/1966 — Ret em 31/10/1966, além dos juros de mora;

b) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), às fls. 30 a 50, no valor de R\$ 8.084.313,11 (oito milhões, oitenta e quatro mil trezentos e treze reais e onze centavos), multa de lançamento de ofício, no percentual de 75%, conforme art. 80, I da Lei n 2 4.502 de 30/11/1964 - DOU 30/11/1964 Ret em 31/12/1964, com redação dada pela Lei n 2 9.430, de 27/12/1996 - DOU de 30/12/1996 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 nas datas listadas às fls. 09/10, deixou-se de acrescentar as parcelas do resultado das vendas subseqüentes, cobradas das concessionárias e, que reverteram indiretamente ao vendedor.

A autoridade fiscal, conforme expõe às fls. 02 a 08 e 52/53 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 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.

Atuada 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. 124,1), 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 2, letra "h" do artigo 1, 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. 8º 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. 82, parágrafo 1, letra,"a", item "i" do Código de Valoração Aduaneira;

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 N/SRF nº 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 2, 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 à fl. 426, indicando, também, nessa mesma folha, no número 121 (1 a 3, este último à fl. 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 TI). 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.

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. (fl. 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 n 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 Lis. 556 a 558. Foram respondidas várias perguntas e juntados inúmeros documentos. Finalmente o processo foi remetido a esta DRF/FNS (fl. 653) para julgamento.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

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 - lei 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 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 OFICIO

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.

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.

Por meio de decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, foi declarada a nulidade do processo desde a intimação da decisão de primeira instância, para que fosse dada ciência desta à PEUGEOT do Brasil Automóveis Ltda, considerada responsável solidária pelo crédito tributário neste veiculado.

As atuadas apresentaram recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisam argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

Em sede de preliminar, a empresa atuada e a responsável solidária advogam a ocorrência de preterição ao direito de defesa. Consideram que a fiscalização *“atropelou o processo de análise da realidade dos fatos, impossibilitando a Recorrente de conhecer precisamente as infrações que lhe foram imputadas, bem como proceder ao questionamento dos critérios de aplicação das sanções/exigências constantes na peça de acusação, assim como pela negativa à juntada de documentos apresentados pelas atuadas depois da impugnação.*

Também requerem a anulação da decisão da DRJ/Florianópolis, por alteração na fundamentação jurídica do auto de infração, falta de apreciação de matéria impugnada e negativa à juntada de documentos depois da apresentação da impugnação.

No mérito, em linhas gerais, advogam que, “*a despeito da legislação aduaneira em vigor, e de diversas soluções de consulta da própria administração tributária (Atos Cosit 14 e 15, ambos de 1997)*”, a fiscalização entendeu que os valores correspondentes aos serviços prestados pela PEUGEOT-CITRÔEN às concessionárias deveriam integrar a base de cálculo do II e do IPI na importação.

Que “*o artigo aplicável à formação da base de cálculo é o art. 1º, § 1º do AVA, inexistindo provas ou argumentos jurídicos que afastem a sua aplicação*”.

Que os incisos 1.c e 1.d do artigo 8º do AVA foram concebidos pelo legislador como instrumento de regularização do valor aduaneiro quando o preço da mercadoria não refletir corretamente a operação, ou seja, quando o valor não for “aceitável”, numa expressão utilizada pelo art. 1º, II, do Acordo GATT. Em outras palavras, procede-se ao ajuste quando “o preço for subfaturado”.

Em exame preliminar das informações presentes nos autos, entendeu-se necessário retorno do processo à unidade para prestação de informações adicionais. Foram solicitados os seguintes esclarecimentos.

1 – Indicar os documentos presentes no processo que permitem concluir de forma definitiva que “as cobranças eram diretamente ligadas à diferença entre o valor de um financiamento de venda concedido às concessionárias e o valor faturado pela COIMEX”?

2 – De que forma a inexistência de rateio dos valores dos serviços cobrados pela Peugeot às distribuidoras corrobora o entendimento da fiscalização;

3 – Identificar os documentos presentes no processo que confirmam “que o valor do financiamento assumido pela Peugeot do Brasil perante a Peugeot da França e repassado às concessionárias e o somatório do valor faturado pela Coimex mais o cobrado nas Notas de Serviço”;

4 – Da mesma forma, indicar no processo a comprovação de que o valor acima referido era repassado via assunção de dívida;

5 – Identificar nas notas fiscais de serviço e nos registros contábeis juntados pela fiscalização ao volume I do processo a comprovação do ilícito tributário, demonstrando, se possível, valores lançados nas notas fiscais de serviço cujo cálculo tenha sido realizado com base na diferença de preço entre o valor faturado pela Coimex e o valor do total do bem;

Atendida a solicitação de diligência, o processo retorna a este Conselho para decisão final.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

De início, devem ser enfrentadas as questões preliminares discutidas nos autos.

Correta a fiscalização em incluir as duas empresas no polo passivo da obrigação tributária. É claro o comando contido no Código Tributário Nacional dando conta da solidariedade passiva nos casos em que haja interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Uma vez que uma das pessoas jurídicas atuava como importador e a outra estava associada em negócios com o exportador estrangeiro, em caráter de exclusividade, situação na qual o negócio visado na importação, qual seja, a venda dos bens no mercado nacional, não poderia ser consumado se não conforme determinado pela segunda, caracterizado o interesse de ambas na operação da qual resulta o fato gerador do Imposto.

No que concerne ao alegado “atropelo” do processo de análise do valor, penso que falha a compreensão da empresa a respeito das razões da autuação. Os procedimentos reclamados, dizem respeito às situações nas quais “*a administração aduaneira não puder aceitar o valor de transação sem investigações complementares*”, quando então “*deverá dar ao importador uma oportunidade de fornecer informações mais detalhadas*”, o que, no caso concreto, não ocorreu, pois foi aceito o valor da transação, sendo, contudo, feitos ajustes previstos no artigo 8º do Acordo de Valoração Aduaneira.

Também não constitui cerceamento ao direito de defesa a negativa a juntada de documentos extemporaneamente. O Decreto 70.235/72 e alterações posteriores é claro a esse respeito.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.
(grifos meus)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Uma vez que não é demonstrada a ocorrência de alguma das hipóteses descritas nas alíneas “a”, “b” ou “c” acima, não há como admitir a inclusão de provas a destempo.

Tampouco procede a alegação de que não houve apreciação pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de matéria impugnada. Tal como se depreende do texto da decisão de piso, todos assuntos abordados na impugnação foram objeto de exame e decisão em primeira instância.

A empresa Peugeot entende ter havido alteração do critério jurídico da autuação. Procura demonstrar que a fiscalização teria lavrado o auto de infração considerando que as despesas com os serviços de assessoria prestados pela Peugeot às distribuidoras tratavam-se de comissões e corretagens, ao passo que a DRJ enquadrava-as como royalties e direitos de licença ou como valor de parcela do resultado de revenda que reverteu direta ou indiretamente ao vendedor.

Não vejo como considerar que tenha sido alterado o critério jurídico do lançamento. O que se discute nos autos é se os valores pagos pelas concessionárias à Peugeot devem ou não integrar a base de cálculo dos tributos aduaneiros. O fato de a Fiscalização enquadrar os valores em determinado conceito que não é acompanhado *in totum* pela Autoridade Julgadora de primeira instância faz parte do processo dialético de construção da decisão do litígio e não constitui modificação do critério jurídico. Ainda mais, de se acrescentar que isso não trouxe nenhum prejuízo às Recorrentes, que defenderam-se da inclusão desses pagamentos na base de cálculo dos tributos, a que título seja.

Ademais, no Auto de Infração guereado, a Fiscalização, segundo me parece, faz enquadramento menos específico do que o apontado pela Recorrente.

O Acordo em seu artigo oitavo porem, como acontece no presente caso, manda que sejam feitos ajustes acrescentando-se ao preço da transação, os valores pagos aos representantes dos exportadores, como "ASSESSORIA DA IMPORTACAO", eis que a mesma é suportada pelo comprador (que é quem paga a referida comissão cada vez que compra veículo) e não se trata de uma "comissão de compra" (...)

Superadas as preliminares, ocupo-me do mérito.

Antes de adentrar à matéria, importante destacar que, como bem decidido em primeira instância, as soluções de consulta produzem efeito apenas em relação aos consulentes. Não sendo o caso, devem prestar-se apenas como subsídio para tomada de decisão no Processo Administrativo Fiscal. Isto posto, não tendo sido as recorrentes contempladas com decisão favorável em processo de consulta por elas próprias iniciado, as decisões proferidas nas soluções de consulta serão levadas em conta na formação de convicção acerca do assunto, tanto quanto serão todos os demais elementos disponíveis nos autos.

Em resposta às questões apresentadas por este Colegiado, a Fiscalização Aduaneira prestou os esclarecimentos requeridos, confirmando entendimento expresso no Auto de Infração objeto da lide. De sua parte, a Peugeot-Citröen do Brasil Automóveis Ltda, manifestou-se refutando as conclusões do Fisco, que considera elaboradas “*de modo confuso, (...) informações desconexas a realidade dos fatos e aos quesitos solicitados, partindo de*

premissas infundadas, confusas, na tentativa de justificar a autuação ora guerreada, trazendo prejuízo para elaboração de defesa (...)”.

O primeiro dos questionamentos dizia respeito à conclusão informada nos autos pela Fiscalização de que as cobranças efetuadas às concessionárias estavam vinculadas à diferença entre o valor de um financiamento de venda a elas concedido somado ao valor faturado pela Coimex. A fiscalização esclarece que os demonstrativos de composição do valor do contrato de assunção de dívida para conciliação apresentam-se separados por concessionária e distribuídos por veículo.

Mais adiante, em resposta à terceira pergunta, assevera.

Conforme constou na resposta ao Quesito 1, diversos documentos do volume I (fls. 195 a 265), apresentados pela Peugeot em diligência de 15/01/1997 (fls. 108 e 109), que estão identificados como "**DEMONSTRATIVO DE COMPOSIÇÃO DO VALOR DO CONTRATO DE ASSUNÇÃO DE DÍVIDA P/ CONCILIAÇÃO — VENDAS PEUGEOT E COIMEX**", demonstram, de forma muito clara, que o valor do veículo corresponde à somatória dos valores cobrados pela COIMEX e o valor cobrado pela PEUGEOT como serviços.

3.1.4. Os documentos das folhas 250 a 252, demonstram que o valor faturado como serviço, corresponde ao valor indicado na planilha de composição do valor do contrato de assunção de dívida, para a concessionária MAISON COM DE VEÍCULOS (NFS 519 de 27/02/1995).

À folha 250 do processo encontra-se a Nota Fiscal de Serviços nº 519, emitida pela Peugeot do Brasil Automóveis Ltda contra Maison Comércio de Veículos Ltda, no valor total de R\$ 105.544,20. À folha 251 e 252 está o Demonstrativo de Composição do Valor do Contrato de Assunção de Dívida para Conciliação, emitido pela Peugeot para a concessionária Maison Comércio de Veículos Ltda. Ao final da coluna “NS R\$” identifica-se a mesma quantia de R\$ 105.544,20, valor que corresponde à soma dos lançamentos por modelo de veículo e por nota fiscal. Esses elementos permitem concluir que, seja qual for a natureza do valor cobrado na Nota Fiscal nº 519, não há razão para duvidar que ele é composto pela soma de valores individualizados por veículo vendido pela Concessionária, conforme assevera a Fiscalização.

Contudo, até este ponto não vejo porque tais valores não pudessem corresponder, como defende a autuada, a valores por serviços prestados às concessionárias no assessoramento de venda dos produtos importados. Afinal, embora seja de todo razoável o entendimento manifesto pela Fiscalização Federal na resposta ao segundo questionamento de que “*a base de cálculo*” para a cobrança pelos serviços prestados “*deveria ser a distribuição dessa despesa, que seria rateada e distribuída entre as concessionárias (...)*”, entendo que não se poderia, *a priori*, e sem um exame acurado do negócio, recusar a hipótese de que as partes tenham avençado cobrança com base no quantitativo de veículos negociados, ainda que tal critério possa parecer impróprio ou mesmo inusual. A recorrente, inclusive, manifestou-se à folha 636 do processo neste sentido, se não vejamos.

A Peugeot estima a venda de automóveis durante um certo período (em geral 12 meses) e programa as atividades de apoio às concessionárias (especialmente marketing e treinamento), distribuindo as despesas proporcionalmente a cada veículo, por este determinado período.

Assim sendo, o concessionário sabe, ao comprar um veículo da Coimex, que arcará com despesas, proporcionalmente alocadas a cada veículo, num valor conhecido.

De se destacar que a recorrente, ao longo de sua intitulada *Manifestação à Diligência Fiscal*, não logrou esclarecer o critério adotado para quantificação dos valores cobrados de cada concessionária. Restringiu-se a contestar os apontamentos da Fiscalização, a não ser pelas breves considerações a seguir reproduzidas.

Da leitura do trecho acima destacado, conclui-se que o agente fiscal parte da premissa que a Peugeot vendia carros acobertados por Notas Fiscais da COIMEX.

Tal informação vai de encontro à realidade dos fatos, senão vejamos.

Em um primeiro momento, a COIMEX vendia os carros às concessionárias, para que estas revendessem diretamente aos consumidores finais, os referidos veículos, o que, de fato, foi o ocorrido.

Em seguida, a Peugeot, simplesmente, assumiu a dívida dos concessionários perante A Automobiles Peugeot, Sevel Argentina S/A e AFSA Automotriz Franco Uruguaia.

Por outro lado, a Peugeot do Brasil prestava diversos serviços de apoio às concessionárias tudo com o fim de manter um padrão de qualidade da marca, tais como: assessoria na importação de veículos e na distribuição de veículos, divulgação e representação da marca, compreendendo propaganda, marketing institucional, promoção, planejamento administrativo, logístico, consultoria técnica e pós-venda, serviços de despachante de veículo importado para uso diplomático, dentre outros.

Ora, em momento algum a Peugeot do Brasil vendia carros ou remetia para o exterior a receita oriunda dos serviços, até mesmo porque tais serviços foram efetivamente prestados integralmente pela Peugeot do Brasil, de modo a estarem fora do campo de incidência do II e, conseqüentemente, do IPI.

Isso posto, percebe-se, do exame dos documentos carreados aos autos, alguns aspectos que chamam atenção e merecem ser considerados. Assim é o título sob o qual encontram-se os cálculos do valor devido pelas concessionárias à Peugeot, que essa defende tratar-se de valor por serviços prestados.

Como já amplamente comentado, as planilhas contendo os valores devidos a título de serviços de importação denominam-se "Demonstrativo de Composição do Valor do Contrato de Assunção de Dívida para Conciliação". Por outro lado, a recorrente reconhece que efetivamente teria assumido a dívida das concessionárias perante os exportadores estrangeiros, empresas a ela vinculadas ao afirmar, como acima reproduzido, que "*Em seguida, a Peugeot, simplesmente, assumiu a dívida dos concessionários perante A Automobiles Peugeot, Sevel Argentina S/A e AFSA Automotriz Franco Uruguaia*",

Ora, se de fato (i) houve assunção da dívida das concessionárias por parte da Peugeot perante os exportadores estrangeiros, (ii) há planilhas de cálculo intituladas Demonstrativo de Composição do Valor do Contrato de Assunção de Dívida para Conciliação nas quais o valor devido pelas concessionárias à Peugeot é calculado em face da unidade de veículo vendido e integra o cálculo do preço total considerado, (iii) o valor total calculado na planilha equivale ao valor cobrado da concessionária a título de serviços de assessoria na importação, então, não vejo como escapar à interpretação de que os valores indicados nas notas fiscais de serviço estão relacionados ao preço pago pelos veículos e vinculam-se a uma dívida das concessionárias perante os exportadores estrangeiros assumida pela Peugeot.

São essas as inconsistências que vem sendo apontadas desde o começo pela Fiscalização Federal. Como explicar que planilhas de cálculo do valor devido por serviços prestados (i) estejam vinculadas à unidade de veículos vendidos e não propriamente aos serviços efetivamente prestados, (ii) que tais planilhas, em lugar de denominarem-se Demonstrativo de Cálculo dos Serviços Prestados ou qualquer outra designação que referisse os serviços que a recorrente afirma ter efetivamente prestado, foram denominadas Demonstrativo de Composição do Valor do Contrato de Assunção de Dívida para Conciliação e (iii) em circunstâncias nas quais de fato houve a assunção, pela Peugeot, da dívida das concessionárias com os exportadores estrangeiros?

Ademais, em resposta ao quesito número 03, solicitando esclarecimentos quanto à assertiva presente nos autos de que o valor total dos veículos era constituído pelo soma do valor do financiamento assumido pela Peugeot do Brasil perante a Peugeot da França e repassado às concessionárias mais o valor faturado pela Coimex, a Fiscalização traz provas irrefutáveis da existência da dívida das concessionárias perante a Peugeot, vinculada a veículos negociados e não a serviços prestados.

Resposta - O INSTRUMENTO PARTICULAR DE ASSUNÇÃO DE DÍVIDA, celebrados entre a Peugeot e as distribuidoras, considerado o que foi apresentado como padrão celebrado com a CHAMONIX VEÍCULOS LTDA (fls.143 a 145), identifica claramente que o valor assumido pelas CONCESSIONARIAS é o valor do veículo, e esse valor corresponde à somatória dos valores cobrados pela COIMEX e aquele cobrado como serviços pela PEUGEOT:

"2. A PEUGEOT DO BRASIL tem dividas contraídas em moeda estrangeira junto a diversas empresas, tais como AUTOMOBILES PEUGEOT, SEVEL ARGENTINA S/A e AFSA AUTOMOTRIZ FRANCO URUGUAIA S/A, decorrentes da importação de veículos da marca PEUGEOT, suas peças e acessórios correlatos vendidos ao distribuidor e aos demais integrantes de sua rede de distribuição de veículos no País;"

"3. As partes, contrariamente ao disposto no Art. 4 item 6 da DISTRIBUIÇÃO acordaram que o preço dos veículos seria pago a vista, mediante a assunção de parte da dívida da PEUGEOT DO BRASIL pelo DISTRIBUIDOR;"

"RESOLVEM celebrar o presente contrato de Assunção de Dívida e outros pactos que será regido pelas seguintes cláusulas e condições:"

1. Em pagamento da venda dos veículos descritos no Anexo I o DISTRIBUIDOR assume, cumulativamente, a dívida da PEUGEOT DO BRASIL descrita e caracterizada no anexo II num montante de US\$ 32.551,00 equivalente a R\$ 32.420,80 em 21/05/1996."

3.1.1. No anexo I (fl. 147) seguem descritos os veículos negociados, conforme o pedido da DISTRIBUIDORA (N. IFF — 96/06449) já no anexo II (fl. 145) está registrado o valor da ASSUNÇÃO — US\$ 32.551.00, correspondente à somatória do valor dos veículos negociados.

Na página 147 do processo, no anexo I ao Instrumento Particular de Assunção de Dívida - contrato 03051/412616, assinado por Chamonix Veículos Ltda e Peugeot do Brasil Veículos Ltda, especificam-se os valores de 17.087,00 e 15.464,00, respectivamente para veículos PICK UP GRD e PICK UP GD. Esses valores estão estipulados também no corpo do contrato.

Em pagamento da venda dos veículos descritos no Anexo I o DISTRIBUIDOR assume, cumulativamente, a dívida da PEUGEOT DO BRASIL descrita e caracterizada no Anexo II num montante de US\$ 32.551,00 equivalente a R\$ 32.420,00 em 21/05/96.

2. O DISTRIBUIDOR se obriga a liquidar a dívida ora assumida mediante o pagamento à PEUGEOT DO BRASIL das seguintes parcelas: .

001) US\$ 17, 087.00, até 05/07/96 Chassi SA4D3700055195890

002) US\$ 15,464.00, até 05/07/96 Chassi SA4D3700055203667

Entre as folhas 195 a 219 do processo, a Fiscalização Aduaneira apresenta extratos de alguns Demonstrativos de Composição do Valor do Contrato de Assunção de Dívida para Conciliação para diferentes Concessionárias. Repetidas vezes os veículos acima descritos, PICK UP GRD e PICK UP GD, encontram-se listados. O valor exato de 15.464,00 para o veículo PICK UP GD é identificado no Demonstrativo da Le Lac Veículos (folhas 195 a 210) por mais de dez vezes. Outras tantas em valor próximo, como às folhas 196, extrato correspondente à Concessionária Ravel Veículos e Peças Ltda, pelo valor de 15.280,16.

Esse valor é sempre obtido pela soma dos valores registrados nas colunas intituladas “VALOR RS” e “NS RS”, e o total desta última é lançado pela Peugeot em nota fiscal de serviço, tal como apontou a Fiscalização em relação à Concessionária Maison Comércio de Veículos Ltda, e que também pode ser confirmado à folha 245, Nota Fiscal de Serviços nº 572, emitida pela Peugeot contra a Concelles Veículos Ltda, no valor de 5.832,15, idêntico ao valor da coluna “NS R\$” do Demonstrativo de Conciliação da mesma Concessionária às folhas 246.

O problema é que, como se viu, o valor total de US\$ 15.464,00 corresponde ao valor de aquisição do veículo. É isso o que diz textualmente o contrato acima transcrito - *Em pagamento da venda dos veículos descritos no Anexo I (...)*. Ou seja, ainda que se admita a efetiva prestação dos serviços de assessoria na importação, o fato é que o valor total do veículo previamente estipulado indiscutivelmente inclui o *quantum* que é lançado nos Demonstrativos de Composição do Valor do Contrato de Assunção de Dívida para Conciliação na coluna “NS R\$”.

Anote-se que a própria recorrente confirma que o valor dos serviços integra o preço dos veículos. Abaixo manifestação contida às folhas 635 do processo.

Estas despesas *eram* cobradas com base numa estimativa que combinava projeção de venda de veículos anual, por modelo, com projeção destas despesas de apoio ao concessionário, cujo critério está explicado em resposta ao item 3 abaixo. Em geral, eram parcelas fixas e pré estabelecidas, de tal forma que o concessionário pudesse compor o preço de custo "*posto concessionária*", inclusive frete e impostos do veículo, e programar, conseqüentemente, o valor de venda do mesmo.

O artigo 8º do Acordo de Valoração Aduaneira, relaciona alguns dos elementos que devem ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar na determinação do valor aduaneiro segundo as disposições do artigo 1º, se não vejamos.

Artigo 8

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

(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;

(ii) o custo de embalagens e recipientes considerados, para fins aduaneiros, como formando um todo com as mercadorias em questão;

(iii) o custo de embalar, compreendendo os gastos com mão-de-obra e com materiais;

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

(i) materiais, componentes, partes e elementos semelhantes, incorporados às mercadorias importadas;

(ii) ferramentas, matrizes, moldes e elementos semelhantes, empregados na produção das mercadorias importadas;

(iii) materiais consumidos na produção das mercadorias importadas;

(iv) projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte e de "design", e planos e esboços, necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação;

(c) royalties e direitos de licença relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, como condição de venda dessas mercadorias, na medida em que tais royalties e direitos de licença não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar;

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

Por outro lado, o Acordo considera razão para rejeição do primeiro método de valoração, além da vinculação entre importador e exportador - quando essa afetar o preço, a circunstância na qual *a venda ou o preço estejam sujeitos a alguma condição ou contraprestação para a qual não se possa determinar um valor em relação às mercadorias objeto de valoração*.

Por meio da Opinião Consultiva nº 16.1, o Comitê de Valoração Aduaneira emitiu parecer sobre a rejeição do primeiro método frente à alternativa de recomposição do valor aduaneiro nas situações em que o valor decorrente da condição ou contraprestação é quantificável.

Opinião Consultiva 16.1

Tratamento aplicável a uma situação em que a venda ou o preço depende de alguma condição ou contraprestação cujo valor pode ser determinado em relação às mercadorias objeto de valoração

1. Qual o tratamento aplicável a uma situação em que a venda ou o preço depende de alguma condição ou contraprestação cujo valor pode ser determinado em relação às mercadorias a valorar?

2. O Comitê Técnico de Valoração Aduaneira emitiu a seguinte opinião:

A alínea (b) do artigo 1, parágrafo 1, dispõe que o valor aduaneiro das mercadorias importadas não pode ser determinado com base no valor de transação se a venda ou o preço dependem de alguma condição ou contraprestação cujo valor não possa ser determinado com relação às mercadorias a valorar.

O disposto na alínea (b) do artigo 1, parágrafo 1, deveria ser interpretado no sentido de que, se o valor da condição ou contraprestação pode ser determinado, o valor aduaneiro das mercadorias importadas deve ser, sob reserva de outras disposições e condições do artigo 1, o valor de transação segundo este artigo. As Notas Interpretativas ao artigo 1 e o Protocolo estabelecem claramente que o preço efetivamente pago ou a pagar é o pagamento total efetuado pelo comprador ao vendedor, ou em benefício deste; que o pagamento pode ser efetuado direta ou indiretamente; e que o preço inclui todos os pagamentos efetuados ou a efetuar pelo comprador ao vendedor, ou pelo comprador a um terceiro. Assim, o valor da condição, quando for conhecido e estiver relacionado com as mercadorias importadas, faz parte do preço efetivamente pago ou a pagar.

Incumbe à cada administração decidir sobre o quê considera como informações suficientes para determinar concretamente o valor de uma condição ou contraprestação.

O que fica claro é que, seja pela rejeição do primeiro método, seja pela sua manutenção com a inclusão dos valores pagos pelos elementos descritos no artigo 8º ou mesmo nele não incluídos, o Acordo de Valoração Aduaneira visa preservar sempre a indicação de uma base tributável que corresponda a um preço praticado em condições normais para aquela mercadoria, em circunstâncias nas quais o valor da negociação não tenha sido influenciado por particularidades da transação comercial específica.

Anexo à Instrução Normativa nº 318/03 encontra-se o Estudo de caso 3.1 – Restrição e Condições no Contexto do artigo 1. Nele, ao enfrentar questão relativa aos efeitos sobre a base de cálculo dos tributos aduaneiros da estipulação de serviços prestados no país de importação por importador não vinculado ao exportador estrangeiro, como condição de venda das mercadorias, o Comitê de Valoração Aduaneira assim manifestou-se.

(...)

e) D deve manter salões de exposição, empregar um quadro específico e suficiente de vendedores treinados e estabelecer uma cadeia de concessionárias com assistência técnica.

Esta disposição corresponde a uma prática usual de negócio que deveria ser tratada como uma condição ou contraprestação relativa à comercialização das mercadorias importadas.

(...)

No caso concreto, a autuada, Peugeot do Brasil Automóveis Ltda, é detentora de exclusividade na venda de veículos da marca Peugeot no Brasil e, como tal, vinculada ao exportador estrangeiro. Assim define o artigo 15 do Acordo de Valoração Aduaneira, parágrafos 4 e 5, a seguir transcritos.

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

a. uma delas ocupar cargo de responsabilidade ou direção em empresa da outra;

- b. forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios;
- c. forem empregador e empregado;
- d. qualquer pessoa, direta ou indiretamente, possuir, controlar ou detiver 5% ou mais das ações ou títulos emitidos com direito a voto de ambas;
- e. uma delas, direta ou indiretamente, controlar a outra;
- f. forem ambas, direta ou indiretamente, controladas por uma terceira pessoa; ou
- g. juntos controlarem direta ou indiretamente uma terceira pessoa;
- h. forem membros da mesma família.

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

A importação dos veículos cujo Valor Aduaneiro aqui se discute foi realizada por empresa não habilitada a operar no mercado interno, sob o controle e por ordem da detentora de exclusividade na comercialização da marca. O fato de a Coimex apresentar-se como importador não tem o condão de alterar o papel e a titularidade das partes intervenientes.

A manifestação do Comitê de Valoração Aduaneira antes anotada deixa claro que valores de serviços exigidos como condição de venda de mercadorias devem ser considerados como fator de influência no preço. Por outro lado, uma vez que quantificáveis, também conforme entendimento do Comitê, devem ser integrados à base de cálculo dos tributos.

Certamente, não será pelo fato de a importação, por questões de praticidade ou conveniência ter sido realizada com a intermediação de pessoa jurídica importadora, que tais serão considerados de maneira distinta. O que importa é determinar se o negócio apresenta a evidência de uma operação capaz de influenciar o preço acertado entre as partes e, quanto a isso, não vejo razão para duvidar. Uma vez que tais valores possam ser quantificados, como no caso concreto puderam, é de menor importância denomina-los parcelas de operação posterior, condição ou contraprestação, basta que sejam identificados e que lhes seja possível atribuir as características aqui enunciadas.

Inadmissível é a hipótese de que tais serviços não tenham integrado a negociação de venda das mercadorias. Que tenham sido deliberadamente oferecidos pela Peugeot do Brasil de maneira independente, imprevisível e casual, sem qualquer afetação do preço negociado.

Noutro giro, é também das manifestações do Comitê de Valoração Aduaneira supra transcritas, tratar-se de prática habitual do mercado que operações desta natureza incluam a exigência de que o importador disponha de uma estrutura de serviços e coloque-os à disposição do esforço de vendas. Como se viu, o valor exigido pela Peugeot do Brasil das concessionárias a título de prestação de serviços constitui-se em prestação associada ao preço do veículo que as últimas obrigatoriamente pagavam à primeira ao adquiri-los. Assim, não há também qualquer necessidade de perquirir sobre a efetiva prestação dos serviços, ou se eles estiveram determinados em contrato escrito entre a Peugeot do Brasil e o exportador estrangeiro, pois trataram-se de valores antecipada e compulsoriamente exigidos das concessionárias na negociação e correspondentes a uma prestação típica das negociações

empresarias entre empresas sediadas em países diferentes, cuja afetação do preço prescinde de formalidade e de sua efetividade, por tratarem-se de condição prévia e inerente ao negócio.

Finalmente, de se acrescentar que não é necessário que o valor tenha sido remetido ao exterior ou pago diretamente ao exportador das mercadorias para que seja integrado ao Valor da Transação. Veja-se mais uma vez o teor da Opinião Consultiva 16.1 acima transcrita.

(...) As Notas Interpretativas ao artigo 1 e o Protocolo estabelecem claramente que o preço efetivamente pago ou a pagar é o pagamento total efetuado pelo comprador ao vendedor, ou em benefício deste; que o pagamento pode ser efetuado direta ou indiretamente; e que o preço inclui todos os pagamentos efetuados ou a efetuar pelo comprador ao vendedor, ou pelo comprador a um terceiro (...) (grifos meus)

Assim, seja qual for o ângulo sob o qual se examine o negócio, inevitável reconhecer a existência de uma parcela adicional paga pelas concessionárias à Peugeot do Brasil que, seja por influenciar o preço, seja por constituir-se em parte dele, deve, por todas as razões acima pormenorizadas, ser acrescentado ao Valor da Transação.

VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 22 de maio de 2012.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Relator.



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por RICARDO PAULO ROSA em 17/12/2013 16:23:00.

Documento autenticado digitalmente por RICARDO PAULO ROSA em 17/12/2013.

Documento assinado digitalmente por: LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO em 03/02/2014 e RICARDO PAULO ROSA em 17/12/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA DE FATIMA ALVES DE ALBUQUERQUE em 09/02/2017.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP09.0217.16480.YLYQ

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.