



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 12466.000834/98-50
SESSÃO DE : 11 de agosto 2004
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304
RECURSO N.º : 125.891
RECORRENTE : CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

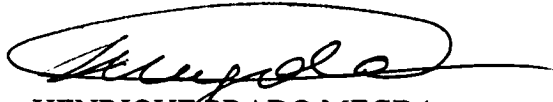
VALORAÇÃO ADUANEIRA - COMISSÃO PAGA POR IMPORTADORAS ÀS
DETENTORAS DO USO DA MARCA NO PAÍS.

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 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 POR MAIORIA.

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 argüidas pela recorrente. No mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros 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 11 de agosto de 2004


HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente


LUIS ANTONIO FLORA
Relator

05 ABR 2006

302 - 125.891

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, SIMONE CRISTINA BISSOTO e PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES. Ausente a Conselheira ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional PEDRO VALTER LEAL. Estiveram presentes os Advogados Dr. ARISTÓFANES FONTOURA DE HOLANDA, OAB/DF – 1.954 e ANNA PAOLA ZONARI DE LORENZO – OAB/SP – 97.097.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304
RECORRENTE : CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATOR(A) : LUIS ANTONIO FLORA

RELATÓRIO

Trata o presente do Auto de Infração de fls. 01 a 60, instruído pelos demonstrativos de fls. 61 a 782 e termo de encerramento de ação fiscal de fls. 783, subsidiado pelo "Histórico da Ação Fiscal" de fls. 796 a 803, lavrado pela fiscalização da Alfândega do Porto de Vitória contra a interessada acima epigrafada, de quem se cobra os Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados, multas de mora e de ofício, no valor de R\$ 3.598.509,41.

O lançamento do referido crédito tributário decorreu de procedimento de Revisão Aduaneira, de que tratam os arts. 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030, de 05/03/1985, realizada nas Declarações de Importação - DI's da supracitada contribuinte, referente à importação de veículos para transporte de passageiros da marca "MITSUBISHI", onde o fisco constatou a falta de recolhimento dos tributos aduaneiros (II e IPI vinculado à importação) incidentes nas referidas internações, decorrente da declaração a menor do Valor Aduaneiro dos mesmos. Os enquadramentos legais das exigências constam do referido auto de infração.

Os citados produtos (veículos automotores) foram objetos de despacho para consumo através das adições 001 das Declarações de Importação - DI's cujos registros ocorreram entre 11/02/1994 a 17/01/1995, conforme se depreende dos demonstrativos de fls. 61 a 231 e 232 a 402.

No que pertine às razões expostas pelas autoridades fiscais autuantes (fls. 02 a 08) que levaram a constituição do crédito tributário ora litigado, a seguir, serão reproduzidos os excertos considerados relevantes à elucidação do presente processo, vejamos (*sic*):

[...]

Histórico da Ação Fiscal

[...]

O Acordo de Valoração Aduaneira dispõe, em seu texto, que sempre que a Administração Aduaneira tiver dúvidas sobre se a vinculação entre importador e exportador influenciou o preço da transação, cabe exclusivamente e sempre ao

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

importador provar que o valor da transação, se aproxima muito de um dos valores de que trata o item "b" do número 2 do artigo primeiro do Acordo. [...]

Quanto à vinculação, ela existe, como se provará a seguir, pois existe uma associação legal de negócios entre COIMEX e a MMC do Brasil e do Japão.

Funcionamento da Operação Comercial

[...]

Pretendendo que fossem vendidos veículos da marca MITSUBISHI no Brasil, foi montada uma operação comercial em que eram importados veículos utilizando-se de uma empresa intermediária em Vitória - ES para usufruir os benefícios do FUNDAP [...]. A operação por si só já demonstra a vinculação entre o exportador e o importador, mas coloca um intermediário na tentativa de declarar-se não vinculada.

Responsabilidade Das Obrigações Tributárias

[...]

Este fato caracterizaria que, tanto a COIMEX quanto a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA. podem ser consideradas contribuintes do imposto, pois se é fato que a Declaração (e o respectivo lançamento de imposto) foi feita pela COIMEX, também é fato que a MMC é quem determinava como seriam introduzidos os veículos no território nacional.

[...]

Muito embora pudéssemos invocar a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL como contribuinte do imposto ou imputar sua responsabilidade em virtude dos documentos comerciais que acompanham a operação, seguimos, sem que se excluam essas possibilidades no decorrer do litígio, o caminho de que a declaração de lançamento de impostos foi feita pela CIA. IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX e estamos procedendo à revisão daquele lançamento, imputando, porém a MMC a solidariedade do mesmo, sendo que providenciaremos para que seja esta última intimada a tomar ciência do presente, para os devidos efeitos legais.

Ressalve-se que no decorrer do litígio, sempre persistirá o direito da Fazenda Nacional de invocar quaisquer das situações aqui invocadas, para garantia do crédito tributário.

Da Falta de Recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

A empresa CIA. IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX, ao emitir as Notas Fiscais de venda dos veículos de marca MITSUBISHI, emitiu-as em valor flagrantemente a menor, o que caracteriza infração ao Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, [...]. Está sujeita, portanto as penalidades prevista no [...] citado regulamento.

Deixamos de efetuar tal lançamento, no momento, podendo a Fazenda Nacional fazê-lo no decorrer do litígio, de vez que com a lavratura do Auto com referência ao novo Valor Aduaneiro, tais diferenças de impostos e demais acréscimos legais serão lançados, ficando no entanto cientes as empresas do ilícito fiscal cometido.

[...]

Da Responsabilidade da MMC Automotores do Brasil Ltda. pelo Imposto sobre Produtos Industrializados

Como introduziu os veículos no território nacional. a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL é contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, devendo por este fato ter adotado uma série de obrigações fiscais principais e acessórias, realizando o lançamento/declaração/pagamento do IPI. Como no presente Auto de Infração está sendo lançado o IPI correspondente com os acréscimo legais pertinentes não fizemos lançamento no momento para a MMC, mas registre-se o direito da Fazenda Nacional de fazê-lo durante a litígio.

Das Provas Conseguídas

No decorrer da Ação Fiscal, conseguimos as seguintes e principais provas:

1 - Contrato entre a COIMEX e os revendedores MITSUBISHI, tendo como interveniente tácito a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA., que comprova que a transação era feita entre a MITSUBISHI Motor Co. e a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA., atuando a COIMEX como mera intermediária para obtenção dos benefícios do FUNDAP, caracterizando bem as responsabilidades tributárias dos revendedores e da MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA., bem como seu poder de mando na operação, pois a COIMEX agia sempre a conta e ordem da mesma. Neste contrato está firmado que a MMC é que efetuará os pagamentos e que repassará as cartas de crédito ao exportador;

2 - Contratos entre a Brabus Auto Sport e depois pela MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA., com a MITSUBISHI MOTORS CORPORATION, em que a primeira é nomeadamente DISTRIBUIDORA da marca

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

no Brasil, explicitando que as transações serão feitas sempre à MMC do exterior e a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL, inclusive pagamentos;

3 - Listas de preços do fabricante no exterior, emitidas pela MITSUBISHI Corp. válidas para MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA. Como fabricante, aparecem a própria MITSUBISHI e no caso do modelo Eclipse, a empresa "Diamond Trading Co. ";

4 - Faturas Comerciais, que instruíram inclusive Declarações de Importação e remessas cambiais, emitidas pela MITSUBISHI CORPORATION para a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA.;

5 - Cópias de Notas Fiscais, Faturas de Serviços, emitidos pela MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA., para seus revendedores, em que são cobrados dos mesmos importâncias a título de "comissão pelo uso da marca ".

[...]

Apuração do Valor Aduaneiro

[...]

A vinculação a nosso ver, é indireta com relação a COIMEX e direta com relação a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA., baseando-se nos termos do artigo 15 do Acordo, em que diz que existe a vinculação sempre que uma das partes envolvidas tiver posição de mando na operação, bastando haver a vinculação, não se restringindo, portanto a vinculação a uma empresa ser subsidiária de outra.

A COIMEX e a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA. foram cientificadas regularmente de que a Aduana tinha motivos para considerar que havia vinculação e que estava influenciando o preço de transação, podendo ter contestado tal afirmação e também foram cientificadas para comprovar que os preços se aproximavam muito de um dos valores citados. Nem a COIMEX, nem a MMC nas suas respostas, não comprovaram não haver a vinculação e não demonstraram nada com relação aos valores da transação se aproximarem de um dos valores critério.

Aliás, é de notar, que foram dadas a ambas as empresas por diversas vezes, todas as oportunidades possíveis de defesa e de que pudessem dar as devidas explicações sobre que a vinculação não influenciou o preço de transação, tal afirmativa pode ser verificada inclusive pelas prorrogações solicitadas e sempre concedidas pela Fiscalização.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

Havendo a vinculação e esta influenciando o preço da transação, podemos não aceitar a primeiro método de valoração e consequentemente o valor declarado pelo importador.

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/ou "licença para uso da marca", importâncias relacionadas em anexo a este Auto de Infração e que foram apuradas junto a 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, passamos para o que o Acordo manda no caso de não aceito o valor da transação - primeiro método, passando sucessivamente em ordem crescente aos demais.

O segundo e terceto método, não podem ser adotados no presente caso, pois não existem importações nem vendas de veículos da marca MITSUBISHI diretamente do Japão e com as 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.

[...]

Resta dizer que, embora a vinculação exista neste caso específico, o Acordo não dispõe que para haver ajustes no artigo oitavo deve haver vinculação entre as partes interessadas nos ajustes, como pode se ver, por exemplo, no caso de fretes e seguros. O Acordo também não dispõe de que o beneficiário do citado ajuste deva ser obrigatoriamente o exportador.

Longa troca de informações foi feita entre o Fisco e as empresas COIMEX e MMC, sendo que estas últimas chegaram a confessar que cobravam das concessionárias percentual de 17% (dezessete por cento) como "comissão pelo uso da marca" que deveriam ter sido acrescentados ao Valor Aduaneiro.

Após esta troca de informações, as empresas concordaram com a utilização de percentuais calculados mês a mês, deduzidas as despesas que elas próprias indicaram e que estão relacionadas em anexo e que fazem parte do presente Auto.

[...]

Consequentemente, aceitamos o preço da transação declarado, com o ajuste da "comissão pelo uso da marca" cobrado pela MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA., reservando-se o direito da Fazenda Nacional de efetuar outros

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

ajustes de valores suportados pelos compradores dos veículo, caso os mesmos sejam comprovados.

Os novos valores aduaneiros estão discriminados no local próprio, todos com incorporação do valor da " comissão " cobrada.

Às fls. 796 a 803 consta o histórico da ação fiscal que teve seu início com a Intimação 06/95, através da qual foi solicitada a apresentação de diversos documentos. No relatório da decisão singular, consta quadro explicativo de todas as intimações expedidas e respectivas resposta, consoante destaque nesta sessão.

Inconformada, a contribuinte COIMEX, por meio de seu procurador, Sr. Délio José Prates do Amaral, CPF 658.954.957-53, legalmente constituído (fls. 1.102/1.203), apresentou a impugnação de fls. 1.146 a 1.186, por meio da qual, após breve descrição dos motivos da autuação, alega, em síntese, o que segue:

Em Preliminar:

- o Auto de Infração é nulo, de pleno direito, não podendo deste modo subsistir, tendo em vista ter ocorrido à decadência do direito do Fisco de proceder à revisão do lançamento, posto que está em desacordo com o prazo estabelecido pelo art. 50 do Decreto-lei 37/66, reprisado no art. 447 do Regulamento Aduaneiro de 1985;

- em matéria de imposto de importação, o lançamento é feito por declaração, através da DI, cabendo ao contribuinte fornecer os elementos de fato; à Administração Tributária cabe aplicar o direito;

- quando do procedimento de internação dos veículos, todos os fatos foram perfeitamente conhecidos e avaliados pela Administração - por meio do exame documental e da conferência física - que, só então, deu por encerrado o procedimento que o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN denomina "lançamento";

- o lançamento de ofício só é permitido quando houver erro de fato, relativo às circunstâncias materiais do fato imponible, sendo inadmissível quando se tratar de erro de direito, assim, tratando-se de valoração jurídica de fatos e não de dúvidas quanto à existência ou extensão, não pode mais ser revisto o lançamento por força do princípio da imutabilidade dos atos administrativos criadores de situações jurídicas individuais, consagradas em nosso direito positivo no art. 145, c/c o art. 149, ambos do CTN;

- o Auto de Infração, também, é nulo, tendo em vista não ter sido atendido, no caso, o devido processo legal, fez que não guarda nexo de pertinência

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

com a previsão legal que rege a matéria - Código de Valoração Aduaneira (Decreto nº 92.930/86);

- de um exame dos documentos que instruem a acusação fiscal, depreende-se com clareza que o processo legal foi sensivelmente desprezado, cerceando o direito de defesa do importador de apresentar as justificativas que determinaram o valor aduaneiro declarado;

- o procedimento adotado pela fiscalização aduaneira subverte o "iter" previsto na lei, atribuindo ao contribuinte a responsabilidade pela produção de provas negativas, o que se afigura incompatível com o ordenamento jurídico vigente e atenta os princípios atinentes ao lançamento tributário, desrespeitando o Código de Valoração Aduaneira, além de negar vigência ao *caput* do art. 142 do CTN ;

No Mérito:

- a COIMEX não tem qualquer vinculação com a empresa estrangeira exportadora e também não é intermediária da importação, opera normalmente como empresa fundapiana, adquirindo mercadorias importadas de diversas procedências e empresas, promovendo a sua venda no mercado interno para várias e diversificadas empresas, praticando preço real e efetivo das mercadorias e efetuando o recolhimento dos impostos devidos, incidentes sobre o valor real da transação, razão pela qual não se justifica a suposição de vinculação formulada pelo Fisco;

- a existência de vínculo cabia ao Fisco, o que não foi feito, já que se atribuiu à defendente a responsabilidade pela realização de prova de natureza negativa, o que é impossível;

- improcede a alegação das autoridades lançadoras, quando afirmam que a autuada figuraria como mera intermediária entre a exportadora e a empresa MMC Automotores do Brasil Ltda., pelo que restaria caracterizada a vinculação, por associação em negócios;

- inexistente qualquer contrato entre importador e exportador neste sentido (intermediação) e a empresa que detém no Brasil a licença de uso e comercialização da marca Mitsubishi não procedeu a qualquer importação no período compreendido pelo Auto de Infração, operação esta efetuada pela interessada, que revende, a posteriori, os veículos para os concessionários Mitsubishi;

- a importadora não está, não é, nem foi vinculada ao exportador (Mitsubishi Motor Co.), donde improcede a revisão do valor aduaneiro declarado, prevalecendo o mesmo como sendo o valor da transação;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

- a teor do Acordo de Valoração Aduaneira, o valor de transação é aceitável para fins aduaneiros, quando o preço de venda é o valor de mercado, com pequenas variações, é o que ocorre no presente caso. O preço FOB tem por parâmetro o da Lista de preços fornecida pelo fabricante estrangeiro, trata-se, portanto, de preço internacional;

- no presente caso, como dito, o valor de transação se aproxima do vigente no mesmo tempo ao valor de transação em vendas de mercadorias idênticas ou similares, logo a questão da influência da eventual vinculação, vale dizer, a sua existência ou não, é irrelevante;

- procurando atender às solicitações feitas no curso do procedimento fiscal, a requerente consignou documentalmente que o preço FOB da transação de veículos exportados, para mercadorias parelhas, é similar, desta forma, trata-se efetivamente de preço aceitável para fins aduaneiros;

- ainda que houvessem diferenças de impostos passíveis de cobrança, não poderia o Fisco arbitrar valores, sem fundamento nas operações de fato ocorridas e sem prova da existência dos pressupostos a que se referem o Código de Valoração Aduaneiro, objeto de impugnação nos itens antecedentes;

- o quadro levantado pela fiscalização não é auto-explicativo, de sorte que dele não se consegue a metodologia adotada para se chegar aos ajustes pretendidos;

- a fiscalização informou que os percentuais obtidos da ordem de 30% a 40% resultam da divisão do valor da nota fiscal de serviço (emitida pela MMC Brasil) pelo valor tributável (CIF), multiplicando-se o resultado por cem, obtendo-se, pois, os percentuais indicados;

- não tendo a impugnante, qualquer ligação com a empresa MMC Brasil, não tem conhecimento quanto aos critérios por ela adotados no tocante aos valores cobrados a título de prestação de serviços, licença pelo uso da marca, treinamento, etc., logo, os valores que a detentora do direito de uso da marca Mitsubishi cobra das concessionárias não têm qualquer relação como aqueles cobrados pela Coimex ao ensejo da venda dos veículos importados;

- os citados cálculos estabelecem uma relação percentual absolutamente inócua e despropositada, já que sequer foi enfocado o fundamento legal da memória de cálculo que levou a fiscalização à adoção deste procedimento de cálculo, o que vicia de ilegalidade, por fazer supor que a base de cálculo utilizada nas importações seria merecedora de ajuste, implicando na cobrança de valores absolutamente fictícios e desprovidos de correlação com as operações em causa;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

- o IPI pago pela importação foi tomado a crédito pela empresa importadora, em virtude de nas suas vendas no mercado interno, por equiparação a industrial, estar obrigada a destacar e recolher novamente o imposto federal, o que significa que a exigência do IPI, por suposto "ajuste" do valor aduaneiro declarado, viola o princípio constitucional da não cumulatividade, porque o recolhimento do referido imposto na etapa subsequente de circulação abrange o da fase anterior, vale dizer, o imposto que deveria ser pago em duas fases, teria sido recolhido de uma só vez;

- todo o IPI devido já foi pago, estando extinta a obrigação tributária nos termos do art. 156, I do CTN, que exigir mais imposto do que já foi efetivamente pago seria incidir em "bis in idem", o que é expressamente vedado pela Constituição Federal;

- com a edição das Decisões 14 e 15, exaradas pelo Coordenador do Sistema de Tributação - COSIT, em 15/12/1997, em respostas a duas consultas formuladas pela Confederação Nacional do Comércio - CNC, no sentido de que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca no País, a título de treinamento, garantia, divulgação da marca, etc., não constituem acréscimos ao valor aduaneiro da mercadoria para fins de cálculo do II e do IPI, no caso deste último imposto, ainda que as detentoras de uso da marca tenham atuado como agente de compra das importadoras;

- a pretensão fiscal veiculada pelo presente auto de infração, portanto, já foi afastada por aquela Coordenadoria-Geral (COSIT), de sorte que impõe o cancelamento do lançamento feito, posto que o entendimento da Administração vincula todos os seus órgãos, bloqueando a prolatação de atos dos quais resulte diverso, sob pena de violação ao disposto no art. 37 da Constituição Federal.

Cita, em defesa de suas alegações, Ruy de Mello e Raul Reis, "Manual de Imposto de Importação", ed. Revista dos Tribunais, 1970, p. 84; Aliomar Baleeiro "Direito Tributário Brasileiro", 6ª ed., Forense, Rio, p. 450; Américo Masset Lacombe, Crédito Tributário, Lançamento, "Comentários ao Código Tributário Nacional", vol. H, Bushatsky, p. 175; Rubens Gomes de Sousa, Limites dos Poderes do Fisco quanto à Revisão dos Lançamentos, "Estudos de Direito Tributário", Saraiva, 1950, pp. 232/233; José Souto Maior Borges, "Tratado de Direito Tributário Brasileiro", vol. IV, p. 108 e demais autores, além de transcrever diversas jurisprudências exaradas pelas instâncias judiciais e administrativas.

Reivindica, por fim, nos termos do que dispõe art. 16, IV da Lei 8.748/93, à conversão do julgamento em diligência, para a realização de competente Prova Pericial, para tanto, além de indicar assistente técnico, formula, previamente, os quesitos que entende necessários, além de protestar pela posterior apresentação de quesitos suplementares.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

Em face do exposto, requer que sejam considerados improcedentes os lançamentos referentes ao crédito tributário ora litigado, cancelando-se o auto de infração em exame, por insubsistente, determinando, por conseguinte, o arquivamento do presente processo administrativo.

A MMC Automotores do Brasil Ltda., por sua vez, foi intimada (fls. 1.117) do auto de infração em comento na condição de responsável solidária. Insurge-se contra essa imputação, por meio de seu procurador legalmente constituído, Sr. Walter Gazzano dos Santos Filho, com instrumento juntado às fls. 1.417 a 1.431 do presente processo administrativo-fiscal, apresentando a impugnação de fls. 1.122 a 1.145, por meio da qual, após breve descrição dos motivos da autuação, alega, preliminarmente, que:

"A atividade exercida pela impugnante consiste na prestação de serviços, no mercado interno, decorrente de contrato de distribuição firmado com a empresa japonesa ("Mitsubishi Motos Co."), em razão do qual tem o direito de uso da marca "Mitsubishi" no Brasil. Ainda, em função deste mesmo contrato, por ser responsável pela criação e manutenção da rede de concessionários, recebe remuneração de seus concessionários, pelos serviços de garantia, treinamento, assistência técnica, etc. Vale dizer, a ora impugnante não importa veículos. Apenas detém o direito ao uso da marca "Mitsubishi" no território nacional, não tendo sido, no período abrangido pelo auto de infração, intermediária nas importações realizadas pela Coimex, com quem, ressalte-se, não tem qualquer vinculação.

Destarte, a MMC Brasil não possui nenhum contrato com a importadora, mas sim com a rede de concessionários da marca para a prestação dos serviços já referidos.

[...]

Assim, a MMC é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da acusação fiscal, donde resulta a nulidade do auto de infração."

Como se vê, em suma, a MMC Automotores do Brasil Ltda. afirma que não é o importador, nem mesmo responsável solidário. Para tanto, pede sua exclusão da lide, por ser parte ilegítima.

Afora a contestação acima, percebe-se que a intimada MMC Automotores do Brasil Ltda., em sua peça impugnatória juntada às fls. 1.122 a 1.145, utilizou-se as mesmas argumentações, fundamentações legais, citações doutrinárias e jurisprudenciais trazidas aos autos pela contribuinte Cia. Importadora e Exportadora COIMEX, razão pela qual, tais alegações não serão novamente transcritas no presente relatório, sendo tratadas em conjunto, por conseguinte, quando da sua apreciação.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

Às fls. 1.212/1.213, tem-se que em 28/01/1999, a então impugnante, na condição de responsável solidária, aditou a retrocitada impugnação.

Mediante despacho de fls. 1.215, o processo foi encaminhando a DRJ/FNS/SC, para apreciação dos lançamentos impugnados.

Em ato processual seguinte, consta o Acórdão DRJ/FNS 0.650, de 28 de março de 2002 (fls. 1.218 e seguintes), onde o lançamento foi julgado improcedente.

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

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 11/02/1994 a 17/01/1995

Ementa: NULIDADE DA AÇÃO FISCAL.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Estando o procedimento fiscal realizado em estrita observância às suas normas de regência, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

IMPUGNAÇÃO. ADITAMENTO. ALEGAÇÕES INTEMPESTIVAS. INADMISSIBILIDADE.

Deixa-se de apreciar razões de defesa complementares, trazidas em aditamento, que foram apresentadas cinco meses após encerramento do prazo legal de impugnação, face à ausência de dispositivo legal que autorize o acolhimento de alegações intempestivas.

PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. COMPLEMENTAÇÃO.

Dispensável a complementar produção de provas, por meio de perícia, quando os elementos que integram os autos revelam-se suficientes para formação da convicção e conseqüente julgamento do feito.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Período de apuração: 11/02/1994 a 17/01/1995

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. Contratos firmados entre a representante exclusiva e diversas concessionárias, mencionando a intervenção desse terceiro nas transações comerciais reforçam a comprovação da solidariedade.

PRAZO DECADENCIAL. VALOR ADUANEIRO. FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA.

Nos lançamentos por homologação, o direito de a Fazenda Pública apurar e constituir seus créditos relativos aos tributos aduaneiros extingue-se depois de cinco anos, contados do fato gerador.

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

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

REVISÃO DE OFÍCIO.

Agindo o contribuinte em desacordo com a legislação tributária aplicável, a autoridade administrativa, por dever de ofício, deve proceder à revisão e se for o caso, exigir, por meio do lançamento, os tributos que deixaram de ser pagos, além dos demais acréscimos legais cabíveis.

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Período de apuração: 11/02/1994 a 17/01/1995

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

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

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.

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.

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

O fato gerador do IPI na importação constitui o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira, cuja base de cálculo é o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo dos tributos aduaneiros, por ocasião do despacho de importação, acrescido do montante desses tributos e dos encargos cambiais efetivamente pagos pelo importador ou dele exigíveis. Uma vez majorado o valor de transação de mercadoria importada, em decorrência dos ajustes previsto no A V A, resta exigir de ofício a diferença do respectivo crédito tributário.

Como se vê da ementa acima transcrita, a decisão desconsiderou, por intempestivo, o aditamento à impugnação, apresentado 5 meses após o término do prazo para defesa, face à inexistência de previsão legal para sua aceitação, declarando a preclusão do direito de inovação da defesa.

Indeferiu o pedido de realização de prova pericial, discorrendo sobre os arts. 18 do Decreto 70.235/72, e 420 do CPC, sustentando que as questões levantadas não abordam questões controversas ou que tenham deixado margem a ambiguidade, limitando-se a nova análise dos dados e documentos constantes dos autos, contendo um pleito genérico, a revisão de toda a documentação. Diz que os fiscais apresentaram planilhas econômico-financeiras que elucidam como se chegou aos dados constantes dos autos. Conclui que a matéria não necessita de elucidação complementar.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

Rejeitou a preliminar de nulidade do Auto de Infração, afirmando que foram observados os dispositivos legais que regem o procedimento fiscal, não houve prejuízo ao direito de defesa, tanto que constam dos autos robustas impugnações.

Contesta a alegada decadência, pelo fluxo do prazo de 5 dias do término da conferência aduaneira, dizendo que, após a edição do Decreto-lei 2.472/88, os tributos aduaneiros passaram a ter tratamento de imposto lançado por homologação, que o mencionado prazo diz respeito ao curso do despacho, discorrendo sobre a conferência aduaneira e a revisão aduaneira, bem como sobre as etapas do exame do valor aduaneiro, previstas na IN SRF 39/94, cita os arts. 18 dessa IN e o 54 do Decreto-lei 37/66.

Refuta a tese de que a revisão de lançamento somente pode ser efetuada quanto a erro de fato, citando opiniões doutrinárias e os dispositivos legais que autorizam a revisão do lançamento.

Não concorda com a alegação de que não foi observado o devido processo legal, analisando os dispositivos pertinentes do Acordo de Valoração Aduaneira, da IN SRF 39/94 e dos atos expedidos pelo Comitê Técnico de Valoração Aduaneira. As autuadas tiveram, desde o início, conhecimento da ação fiscal e o direito de apresentar esclarecimentos e provas. Segundo o Acordo, cabe ao importador produzir as provas que mostrem a correção do valor declarado. A importadora foi cientificada dos motivos do Fisco que levaram à conclusão de que a vinculação influenciou os preços, não havendo sido apresentadas contra-razões no curso da investigação.

Agrega que não houve descaracterização do valor de transação, em decorrência de eventual vinculação entre importador e exportador, como se vê na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do AI, sendo efetuado apenas ajuste no valor declarado. Assim, ainda que houvessem sido descumpridos os dispositivos citados pelas interessadas, não estaria comprometido o Auto de Infração, que não se originou diretamente da vinculação e de sua influência sobre o preço. O ajuste em questão independe da vinculação.

Deixou a alegação de ilegitimidade passiva para ser examinada com as alegações de mérito, por sua estreita correlação.

Quanto à vinculação, decidiu não existirem provas do vínculo entre a autuada, COIMEX, e a exportadora, acrescentando que o lançamento não foi efetuado especificamente com base em vinculação, cuja suspeita foi o primeiro motivo para os trabalhos de fiscalização. O real motivo do lançamento foi a constatação de haver sempre uma parcela, acrescida ao produto já nacionalizado, destinada à MMC Brasil, na revenda efetuada pela importadora às concessionárias,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

adicionada ao preço de aquisição dos veículos. Agrega que a conclusão dos autuante de que existia a vinculação perde relevância, pois foi aceito o valor de transação declarado.

Em relação às decisões COSIT, afirma não atingirem o presente lançamento, versando sobre matéria distinta, pois estão embasadas no art. 63, inciso I, alínea "a" do RIPI/82, no art. 89 do RA/85 e art. 8º, inciso I, alínea "a" do Acordo de Valoração Aduaneira, enquanto a autuação está embasada no art. 1º, alínea "c" e no art. 8º, inciso I, alínea "d", pois as concessionárias pagam à MMC Brasil importância que pode ser determinada como resultado de revenda subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao vendedor (exportador). Trata das razões do Fisco para rever o valor aduaneiro, diz que o que se discute é a adequação do ajuste, sendo irrelevante a denominação dada às parcelas adicionais e se elas beneficiam direta ou indiretamente a exportadora. Transcreve parte do contrato padrão, no qual se estabelece o pagamento obrigatório de um percentual sobre o valor do faturamento, sendo possível depreender tratar-se de pagamentos destinados ao fortalecimento da marca no Brasil, devendo tal valor ser adicionado ao preço de transação, a título de ajuste, com base nas letras "c" do art. 1º e "1. d" do art. 8º, como resultado de revenda, subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao vendedor (exportador). Cita, ainda, a Lei das Sociedades Anônimas e opinião doutrinária referente ao valor de bens intangíveis como as marcas.

Quanto ao percentual de ajuste adotado pelo Fisco, diz que as explicações encontram-se nos itens 5 a 9 da Intimação 059/97, que leio em Sessão.

Em relação à solidariedade passiva tributária, assinala que as importações foram efetuadas pela COIMEX, em seu próprio nome, mas que a firma detentora dos direitos de importação e comercialização dos veículos no Brasil é a MMC-Brasil, o que evidencia que as importações foram feitas a seu mando e, portanto, o fato de a COIMEX constar como importadora, constitui simulação. Menciona os art. 150 do Código Comercial, o art. 124, inciso I do CTN, opinião doutrinária.

Diz que as autoridades administrativas não têm competência para analisar as arguições de inconstitucionalidade ou de ilegalidade.

A respeito da exigência da diferença do IPI vinculado à importação, com a alegação de violação do princípio da não cumulatividade, cita os art. 46 e 51 do CTN e o art. 9º, inciso I do RIPI/82, relativos à equiparação do revendedor de produtos importados a estabelecimento industrial, bem como o PN CST 367/71.

Em recurso tempestivo e instruído com fiança comercial, a COIMEX alegou:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

1) Preliminarmente, a nulidade do auto de infração, por violação ao princípio do devido processo legal, contestando o indeferimento do pedido de realização da prova pericial, o que configuraria cerceamento do direito de defesa, sustentando ademais que a revisão dos valores aduaneiros declarados descumpriu o procedimento previsto no Acordo de Valoração Aduaneira, especificamente, o que dispõe o parágrafo 2º, letra “a”, do art. 1º e que houve exigência de produção de prova negativa, nega a afirmativa constante da decisão recorrida de que não teria apresentado contra-razão ao argumento da autoridade aduaneira, pois forneceu todas as informações e documentos exigidos, fez a demonstração de todos os elementos possíveis de prova e demonstrou que eram suficientes para afastar a pretensão do Fisco. Aduz que a produção de provas compete à autoridade lançadora.

2) Em segunda preliminar, pretende a nulidade do Auto de Infração porque o lançamento só pode, em sua opinião, ser revisto por erro de fato. Haveria, também, nulidade porque teria ocorrido a decadência, pelo decurso do prazo de cinco dias úteis do término da conferência, previsto no art. 447 do RA e, além das razões anteriormente apresentadas, diz que as opiniões de Hugo de Brito Machado e de Aliomar Baleeiro estão ultrapassadas e em descompasso com a jurisprudência administrativa e judicial.

3) No mérito, sustenta a inexistência de vinculação entre o exportador e o importador, mencionando o art. 15, parágrafos 4º e 5º do Acordo de Valoração Aduaneira, sustentando, ainda, não haver sido intermediária nas operações de importação, operando como empresa fundapeana.

Diz que o acórdão recorrido, ao afirmar que “o lançamento, entretanto, não foi efetuado especificamente com base em vinculação – embora a suspeita de vinculação tenha sido o motivo primeiro de todos os levantamentos procedidos pelas autoridades autuantes”, afasta um dos fundamentos da ação fiscal e inova, criando outro fundamento, artificial, de que a suposta vinculação deve-se aos contratos firmados entre as partes, o que não seria verdadeiro e não está listado na relação constante do dispositivo legal citado neste item, criando uma presunção, sem base legal ou fática. Contesta o entendimento de que haveria uma associação legal em negócios, pelas razões menciona, concluindo não poder haver lançamento com base em presunção.

Reitera as argumentações baseadas nas Decisões COSIT 14 e 15 de 1997, dizendo ser prova irrefutável de que a operação é totalmente regular, pelo que não se sustenta a decisão que as desconsidera.

Volta a contestar a vinculação, agora com base na legislação do regime automotivo, que adota o conceito de importação indireta.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

Repete os argumentos no sentido de que o valor da transação é aceitável, sustentando que:

- a) o preço de venda nas operações foi o de mercado, acrescentando que a decisão desconsiderou totalmente a prova produzida, limitando-se a confirmar o trabalho fiscal, com base em presunção e admitindo ajustes arbitrariamente fixados. Volta às mencionadas decisões COSIT, para sustentar que a Administração não pode desprezar o entendimento já manifestado e apegar-se a um dispositivo genérico de legislação.
- b) os percentuais de ajuste não estão fundamentados, aduzindo que o acórdão desconsiderou a fragilidade da ação fiscal e a farta prova produzida pela recorrente;

Ataca, ainda, o Auto de Infração porque viola o princípio da não cumulatividade e aprofunda a defesa fundamentada nas Decisões COSIT 14 e 15 de 1997.

É o relatório.

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

VOTO

Em sede de preliminar, alega a recorrente a nulidade do auto de infração, por violação ao princípio do devido processo legal, contestando o indeferimento do pedido de realização de prova pericial, o que configuraria cerceamento do direito de defesa.

Sobre o assunto, entendo que nenhuma razão assiste à recorrente, uma vez que o indeferimento do pedido de realização de perícia foi devidamente fundamentado e à luz do princípio da livre convicção do julgador. Somente em caso de falta de fundamentação é que se poderia alegar a nulidade do processo.

Ademais, a decisão de primeiro de grau de jurisdição acertadamente avoca em prol de sua conclusão os termos do art. 420 do Código de Processo Civil e, em especial, o seu inciso II que preceitua que a perícia será indeferida quando “for desnecessária em vista de outras provas produzidas”. É mencionado, outrossim, as disposições do art. 18 do Decreto 70.235/72 que trata da realização de diligências ou perícias dentro do processo administrativo fiscal, que da mesma forma foi corretamente observado.

No mesmo sentido entendo que a lide está bastante madura para receber sentenciamento, agora em segundo grau de jurisdição, independentemente da realização de auditoria contábil, razão pela qual rejeito esta preliminar.

Em sede de preliminar, ainda, diz a recorrente que o lançamento só pode ser revisto por erro de fato e que houve decadência pelo decurso do prazo de cinco dias úteis do término da conferência, previsto no art. 477 do Regulamento Aduaneiro.

Discordo integralmente de tal alegação, consoante pacífica jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, uma vez que o lançamento que inaugura este processo foi procedido dentro do prazo estabelecido por lei, ou seja, nos exatos termos do art. 54 do Decreto-lei 37/66, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-lei 2.472/88, que autoriza a revisão no prazo de cinco anos. Portanto, a fiscalização exerceu o seu direito nos exatos termos da lei, razão pela qual também rejeito esta preliminar.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

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.

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

Cumpre 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.

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

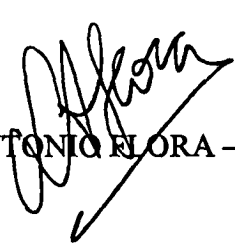
ISS, quanto nos tributos e contribuições federais incidentes sobre a renda e/ou faturamento. E isso não pode deixar de ser considerado em termos de tributação.

A decisão diz também que “ocorre clara incidência de parcelas claramente identificáveis como investimentos sobre bens intangíveis (para o fortalecimento da marca 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 11 de agosto de 2003


LUIS ANTONIO ELORA – Relator

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

DECLARAÇÃO DE VOTO

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

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

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

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

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

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

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

No caso em apreço, a autuação deixa claro que não abraçou a primeira tese, e sim a segunda. Isso porque, embora tenha concluído pela existência de vinculação entre exportador e importador, aventando hipótese não contida no art. 15, § 4º, do AVA, a própria fiscalização registra a ressalva de que essa suposta vinculação é irrelevante, uma vez 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 desembarço aduaneiro, nas operações de revenda promovidas pela importadora às concessionárias, havia o acréscimo sistemático de parcela destinada à MMC, a título de comissão pelo uso da marca, o que enseja a aplicação do ajuste previsto no art. 8º do AVA.

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

“Finalmente, há de se ressaltar, que, conforme dispõe o tópico APURAÇÃO DO VALOR ADUANEIRO, constante na ‘Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal’, parte integrante do auto de infração (fls. 7 a 9), o lançamento foi consubstanciado através de ajuste do valor declarado, realizado nos termos do art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira. De se frisar que não houve descaracterização do valor da transação, em decorrência de

mu

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

eventual vinculação entre importador e exportador, nos termos do § 2º, do art. 1º, do mesmo diploma.

Desta forma, ainda que houvessem os autuantes, conforme alegado pela Coimex e também pela MMC Brasil Ltda., descumprido os mandamentos insertos no AVA, quanto ao rito da investigação – o que não se verificou, conforme exaustivamente já demonstrado –, tal fato em nada macularia o presente lançamento, uma vez que este não se originou diretamente de conclusões positivas quanto à existência da vinculação e de sua influência no preço declarado. O lançamento, na verdade, surgiu da verificação, com base em documentação fiscal fornecida pela MMC Automóveis do Brasil Ltda. (fls. 953 a 993), de que havia deixado de ser acrescentado ao valor declarado parcela correspondente a despesas/custos suportados pelo comprador, intitulada como 'licença para uso da marca', nos termos do art. 8º, § 1º, letras 'a', 'i' e 'c' do Acordo de Valoração Aduaneira, dispositivo este aplicável a importações de qualquer natureza, independentemente da existência de vinculação entre exportador e importador." (fls. 1.244)

Assim sendo, todas as alegações contidas no item II-1 do recurso (fls. 1.288 a 1.292) já se encontravam superadas desde o Auto de Infração, uma vez que a eventual vinculação entre importador e exportador, no caso em apreço, em nada alteraria a necessidade de adição dos valores referentes aos ajustes previstos no art. 8º do AVA, tenham sido eles pagos pelo importador, ou cobrados em posterior revenda, como no caso.

Além da inexistência de vinculação entre importador e exportador, a defesa insiste em demonstrar, no item II-2 (fls. 1.293 a 1.296), que o valor da transação é aceitável, e que a fiscalização não estaria autorizada a utilizar os critérios contidos nos artigos 5º e 6º do AVA.

Ora, o Auto de Infração, em momento algum, menciona a adoção dos critérios preconizados nos artigos 5º ou 6º do AVA. Isso fica patente no trecho a seguir (fls. 07/08):

"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 foram apuradas 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

primeiro por estar o mesmo influenciado por esta vinculação, passarmos para o que o Acordo manda no caso de não aceito o valor da 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 vendas de veículos da marca MITSUBISHI diretamente do Japão e com as 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 a autuação tem consciência de que as determinações do AVA apontam no sentido da segunda opção, e por essa razão aceitam o valor de transação adicionado das citadas comissões, como determina o artigo 8º do Acordo.

Destarte, as razões de defesa contidas no item II-2-a (fls. 1.293 a 1.296) do recurso também encontram-se superadas desde o Auto de Infração que, como demonstrado à exaustão, não desconsiderou o preço de transação.

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

O item II-2-b do recurso (fls. 1.296 a 1.299), por sua vez, questiona os percentuais do ajuste promovido pela fiscalização. Nesse particular, adoto os fundamentos do acórdão proferido em outro processo que trata da mesma matéria, de interesse das mesmas empresas que figuram nos presentes autos, a seguir transcritos, de forma sumária:

“O percentual de ajuste em comento foi encontrado pelas autoridades fiscais, conforme consta na Descrição dos Fatos e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

Enquadramento Legal (fls. 08/08) e do Histórico da Ação Fiscal de fls. 802/803, mediante análise, caso a caso, da documentação fornecida pela MMC Automotores do Brasil Ltda. e pela autuada COIMEX, além de vários outros e calculados segundo as planilhas de fls. 1.016 a 1.030, 1.065 a 1.073, 1.097, 1.080, 1.089.

Ressalte-se que o lançamento em questão refere-se às importações do ano-calendário de 1994 e 1995 e os esclarecimentos quanto aos referidos percentuais e a forma como os mesmos foram obtidos, encontram-se sintetizados na Intimação nº 059/97 de fls. 1.078/1.079, *verbis*:

.....

‘7 – Quanto ao cálculo discriminado dos ajustes do artigo oitavo e que foram solicitados por escrito, estes foram efetuados com base em quadros demonstrativos que foram apresentados pela própria COIMEX e MMC-Brasil.

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

9 – A metodologia dos cálculos foi: verificar os valores CIF dos veículos importados pelas empresas COIMEX e COTIA mês a mês, verificar os valores faturados em Notas de Serviços pela MMC-Brasil, apurar os valores apresentados pela MMC-Brasil como deduções a título de reembolso de despesas que tiveram com revendedores, apurar o valor de serviços que a MMC-Brasil recebeu líquido a título de ‘direito do uso da marca’ e ‘diferenças de câmbio’ (como informou esta empresa anteriormente), converter todos os valores em UFIR mensal (vigente na época), totalizar os valores do período considerado, dividir o total do valor líquido de serviços pelo valor CIF.”

Conclui-se, portanto, que os ajustes promovidos pela fiscalização foram calculados com base nos dados fornecidos pelas próprias empresas participantes da operação de revenda. Aliás, cabe destacar que os ajustes do artigo 8º do AVA não se limitam àqueles valores ligados diretamente às operações de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

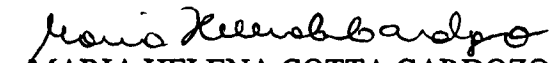
RECURSO Nº : 125.891
ACÓRDÃO Nº : 302-36.304

importação, cujo ônus recaia sobre o comprador, mas inclui também os valores que, em vendas subsequentes, beneficiem direta ou indiretamente o exportador. **Quanto a esse ponto, o acórdão recorrido é pródigo em demonstrar tal benefício, caracterizado pelo fortalecimento da marca, sem contudo merecer qualquer contraposição da parte da recorrente. Ao contrário, o recurso busca a todo o momento desviar o foco de atenção para aspectos já superados.**

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

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

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 2004


MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Conselheira