



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 12466.000973/97-75
SESSÃO DE : 17 de fevereiro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144
RECURSO Nº : 127.605
RECORRENTE : COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA
COIMEX
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

VALORAÇÃO ADUANEIRA - VALORES PAGOS POR IMPORTADORAS ÀS DETENTORAS DO USO DA MARCA NO PAÍS -
Os valores pagos por concessionárias às detentoras do uso da marca no país, pelos serviços efetivamente contratados e prestados no país, não constituem acréscimo ao Valor Aduaneiro da mercadoria, para cálculo dos tributos na importação. Inteligência dos artigos 1º - 8º e 15º do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, e das Decisões COSIT nº 14 e 15/97.

PROVA PERICIAL - É de ser indeferida quando desnecessária para a formação da prova e do processo de convicção da decisão.

REVISÃO ADUANEIRA - A revisão aduaneira é ato expressamente autorizado na lei, enquanto não decair o direito da Fazenda Nacional. Inteligência do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

SOLIDARIEDADE - Inaplicabilidade do Art. 124 do Código Tributário Nacional. Tendo o comissário - importadora - agido em nome próprio por conta e ordem do comitente - concessionárias - não há qualquer evidência, nem prova nos autos, que caracterize a alegada solidariedade de terceiros na operação.

Não obstante, são inaplicáveis ao feito, as normas da solidariedade da Medida Provisória 2158, de agosto de 2001 e Lei 10.137/2002, por envolverem matéria de direito substantivo, de aplicação retroativa vedada, eis que o fato gerador das obrigações apuradas ocorreram em 1994, e o lançamento realizado em 1998.

VALORAÇÃO ADUANEIRA - Não provada a vinculação ou a ocorrência de situações que justifiquem os ajustes previstos no artigo 8º, do Acordo de Valoração Aduaneira, impõe-se a aceitação dos valores de transação, nas operações de importação.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Holanda Costa, Anelise Daudt Prieto, relatora, e Zenaldo Ióibman. Designado para redigir o voto o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

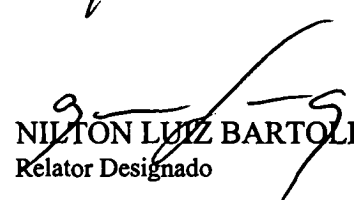
Brasília-DF, em 17 de fevereiro de 2004

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144



JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente



NILTON LUIZ BARTOLI
Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO DE ASSIS, IRINEU BIANCHI e FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE. Ausente o Conselheiro CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS. Esteve presente a Procuradora ANDREA KARLA FERRAZ.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144
RECORRENTE : COMPANHIA IMPORTADORA E EXPORTADORA
COIMEX
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATORA : ANELISE DAUDT PRIETO
RELATOR DESIG. : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

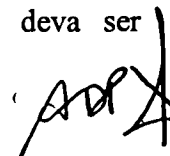
Trata-se de ação fiscal que constatou que as importações realizadas por meio das Declarações constantes dos demonstrativos de fls. 8 a 50 foram tributadas com base em valor aduaneiro menor que o real.

Foi então lavrado o Auto de Infração objeto do presente processo, para o lançamento do crédito tributário de R\$ 192.059,32, abrangendo as diferenças do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, os juros moratórios e as multas de ofício de 75%, previstas no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/1991, c/c art. 44, inciso I, e no art. 364, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Dec. nº 87.981/1982, c/c, respectivamente, com os arts. 44, inciso I, e 45 da Lei nº 9.430/1996.

Transcrevo trecho da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, *verbis*:

“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 pela importação”, eis que a mesma é suportada pelo comprador (no caso presente quem está importando a mercadoria, sendo no caso o comprador, é cada concessionário que é quem para a referida comissão cada vez que importa um veículo) e não se trata de uma “comissão de compra” nos termos das Notas Interpretativas ao artigo 8º do Acordo em seu parágrafo 1 (a) (i). As citadas “comissões” por outro lado não se confundem com quaisquer de outros custos que sejam suportados pelos compradores, muitos deles também passíveis de serem ajustados também. 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 que o beneficiamento do citado ajuste deva ser obrigatoriamente o exportador.”

Do relatório da decisão recorrida adoto o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

“A importação de que se trata foi realizada em nome da autuada, Cia de Importação e Exportação - Coimex, que, operando na qualidade de companhia comercial de importação, introduziu no país veículos Honda, marca cujos direitos no Brasil são exclusivos da empresa Moto Honda da Amazônia Ltda, integrante, conforme revela seu próprio nome, do grupo Honda, que congrega as empresas Honda Motor Co., American Honda e Honda Canadá, fabricantes dos veículos dessa marca.

Tais valores, adicionados ao valor de transação declarado, constante das faturas comerciais que instruíram os diversos despachos de importação submetidos à revisão aduaneira, foram apurados a partir do exame da documentação inserida nos autos, obtida em resposta às intimações da fiscalização dirigidas às empresas interessadas nas importações, em procedimentos adotados em estrita obediência às determinações constantes do Acordo de Valoração Aduaneira.

Integram essa documentação cópias das notas fiscais de serviços emitidas pela Moto Honda da Amazônia contra seus concessionários, para cobrança de valores referentes à comissão já mencionada.

A sujeição passiva estabelecida na peça acusatória não alcança a empresa Moto Honda da Amazônia Ltda, contudo, foi-lhe dada ciência da autuação e consignada na descrição dos fatos contida na peça acusatória sua solidariedade com a autuada, em face de seu interesse na situação que constitui o fato gerador dos tributos em questão.

Relativamente ao parâmetro utilizado para o cálculo do valor do ajuste promovido, tem-se que esse corresponde ao percentual faturado pela distribuidora, a título de comissão sobre as importações.

Irresignada e em tempo hábil, a autuada apresenta impugnação, arguindo em preliminar a nulidade do auto de infração, em face da impossibilidade de revisão do valor aduaneiro, com base no disposto no art. 447 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Dec. 91.030/1985, que estabelece o prazo de 5 dias, a contar do término da conferência, para formalização de eventual exigência de crédito tributário relativo, entre outros elementos do despacho, ao valor aduaneiro.

Considera que sendo o imposto de importação lançado por declaração, cabe ao contribuinte fornecer os elementos de fato e à Administração Tributária, no curso do despacho, aplicar o direito,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

posteriormente ao exame documental e à conferência física, encerrando os procedimentos que culminam com o lançamento definido no art. 142 do CTN.

Tem por inadmissível o lançamento de ofício após esse prazo, a não ser em face da constatação de erro de fato, relativo às circunstâncias materiais, estando precluso nos casos de erro de direito, 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.

Igualmente em preliminar, argúi a nulidade do Auto de Infração pelo não atendimento do processo legal, instituído pelo Código de Valoração Aduaneira (Decreto nº 92.930/86), em franco cerceamento do direito de defesa do importador de apresentar as justificativas que determinaram o valor aduaneiro declarado.

Afirma que o procedimento adotado pela fiscalização aduaneira subverte as previsões legais, atribuindo ao contribuinte a responsabilidade pela produção de provas negativas, o que se afigura incompatível com o ordenamento jurídico vigente e atenta contra os princípios atinentes ao lançamento tributário, desrespeitando o Código de Valoração Aduaneira, além de negar vigência ao "caput" do art. 142 do CTN.

(...)

Quanto ao mérito, argumenta que:

- a suplicante opera apenas como empresa fundapiana, não mantendo qualquer vínculo com o exportador; que não desempenha o papel de intermediária da importação, uma vez que adquire mercadorias importadas de diversas procedências e promove sua venda no mercado interno para várias empresas, praticando preço compatível com o mercado e efetuando o recolhimento dos impostos incidentes na importação sobre o valor real da transação, razão pela qual não se justifica a suposição de vinculação formulada pelo Fisco;

- caberia ao Fisco comprovar a existência de vínculo, uma vez que contraria o bom direito exigir-se da defendente a responsabilidade pela realização de prova de natureza negativa;

- improcede a alegação das autoridades lançadoras, quando afirmam que a atuada figuraria como mera intermediária entre a exportadora

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

e a detentora do uso da marca, pelo que restaria caracterizada a vinculação, por associação em negócios;

- não há atuação da impugnante por conta e ordem da Moto Honda, pois esta não faz nenhum pedido para importação. A alusão à sua figuração como interveniente no contrato entre autuada e concessionários Honda se dá, única e exclusivamente, em razão de a Moto Honda prestar garantia do bem importado e permitir o uso da marca. Daí porque, inclusive, são emitidas as notas fiscais de serviços referidas pelo auto. Referem-se, pois, à cobrança pela licença de uso da marca Honda e respectiva publicidade, cuja titularidade, no Brasil, pertence à Moto Honda.

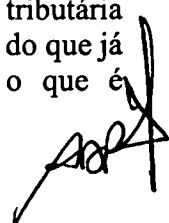
- inexistente qualquer contrato entre importador e exportador neste sentido (intermediação) e a empresa que detém no Brasil a licença de uso e comercialização da marca não procedeu a qualquer importação no período compreendido pelo Auto de Infração, operação esta efetuada pela interessada, que revende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

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

- 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, conforme sucede no presente caso: o preço FOB tem por parâmetro o da Lista de Preços fornecida pelo fabricante estrangeiro, tratando-se, portanto, de preço internacional;

- 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Em face do exposto, requer que sejam considerados improcedentes os lançamentos referentes ao presente litígio, cancelando-se o auto de infração em exame, por insubsistente.

Intimada da autuação, na **condição de responsável solidária**, insurge-se contra a imputação a empresa Moto Honda da Amazônia Ltda, reprisando os argumentos expendidos pela autuada e arguindo sua ilegitimidade passiva.

Alega, ainda, não ter firmado nenhum contrato com a importadora, mas sim com a rede de concessionários da marca para a prestação dos serviços já referidos, figurando ilegitimamente no pólo passivo da acusação fiscal.

É o Relatório.”

O julgado *a quo* considerou o lançamento procedente, em decisão cuja ementa transcrevo a seguir:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 17/05/1993 a 19/01/1994

Ementa: NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Atendidas as determinações contidas no art. 142 do CTN e nos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e reunidos nos autos todos os elementos garantidores do amplo direito de defesa, não há que se falar de nulidade.

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Período de Apuração: 17/05/1993 a 19/01/1994

Ementa: VALORAÇÃO ADUANEIRA. AJUSTE DO PREÇO PRATICADO.

Os valores relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, a título de "direitos de licença", como condição de venda dessas mercadorias, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

Para fins do ajuste de que trata o artigo 8º do Código de Valoração Aduaneira é prescindível a comprovação do vínculo de que trata o artigo 15 desse mesmo Diploma Legal.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, artigo 124 do Código Tributário Nacional.”

Tempestivamente a contribuinte COIMEX apresentou recurso voluntário comprovando ter procedido à garantia de instância. Aduziu, em suma:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

a-) a nulidade da decisão recorrida, em face da violação do devido processo legal, tendo em vista que o pedido de perícia sequer foi abordado pelo acórdão recorrido e que este seria fundamental para a comprovação do valor informado no desembaraço aduaneiro glosado pela auto de infração;

b-) nulidade do auto de infração por violação do devido processo legal, haja vista que não foi observado o disposto no Código de Valoração Aduaneira, artigo 1º, parágrafo 2º, letra "a", com a exigência feita à contribuinte de realizar prova negativa, tendo sido ferido, também, o disposto no art. 142 do CTN. Caberia à fiscalização, antes da lavratura do auto, realizar diligências visando apurar os elementos que lhe foram fornecidos para, concluindo pela existência de influência de preços pela suposta vinculação, conceder um prazo razoável ao contribuinte para se defender e, só depois, entendendo cabível, lavrar o auto de infração;

c-) o lançamento só comporta revisão quando ocorrer erro de fato e a revisão pretendida diz respeito a erro de direito;

d-) não há vinculação entre importador e exportador, não havendo a incidência de nenhum dos dispositivos do art. 15, parágrafos 4º e 5º, do Código de Valoração Aduaneira. A existência de contrato entre as partes não está listada naqueles parágrafos como situação que caracterize a vinculação. A recorrente não tem qualquer vinculação com a Moto Honda da Amazônia Ltda. e não é intermediária da operação de importação glosada pela fiscalização. A conclusão da decisão de que teria sido criada uma operação triangular engendrada entre a Moto Honda da Amazônia Ltda, suas concessionárias e a Coimex, com o intuito de reduzir a base de cálculo dos tributos aduaneiros é acusação baseada em presunção, sem qualquer suporte probatório legal;

e-) as decisões COSIT 14 e 15 de 1997 foram no sentido de que não integram a base de cálculo dos impostos federais – II e IPI – incidentes no desembaraço aduaneiro os valores cobrados das concessionárias de veículos pelas detentoras de uso da marca;

f-) ressalta a inexistência de vinculação o fato de que as Leis nº 9.440 e 9.449, de 14/03/1997 (regime automotivo) previram, desde junho de 1995 (MP 1.024/95), o conceito de importação indireta, segundo a qual as montadoras nacionais poderiam efetuar suas importações por meio de *trading companies*, sem perder o benefício de redução de 50% do II (artigo 1º, § 2º);

g-) mesmo que se pudesse admitir a existência de vinculação, não se justificaria e nem está autorizada a utilização do critério contido no art. 5º do Acordo, como entendeu a Fiscalização. Isto porque, como dispõe o Acordo, somente na hipótese de a vinculação influenciar o preço é que ela passará a ter relevância. No caso, o preço FOB tem por parâmetro o da lista de preços fornecida pelo fabricante estrangeiro (cópia juntada aos autos). Ainda que se admitisse a absurda possibilidade

AB 4

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

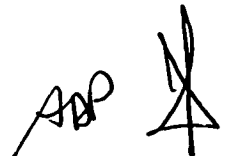
de haver a dita vinculação, a Administração deveria investigar para concluir concretamente que o valor declarado seria efetivamente inferior ao real, mas tal prova não foi produzida;

e-) determina o artigo 8º que “ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas deverá ser acrescentado o valor de qualquer parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias importadas, que reverta direta ou indiretamente ao vendedor, ou seja, no presente caso à Coimex (ora recorrente). As concessionárias efetuam os pagamentos título de treinamento de pessoal e divulgação da marca no país diretamente para a Moto Honda da Amazônia Ltda, empresa estranha à relação comercial de importação. Portanto, o art. 8º não pode ser aplicado ao caso concreto, por disciplinar relação estranha aos autos do presente litígio administrativo;

f-) o auto de infração viola o princípio da não cumulatividade do IPI.

Concluiu citando jurisprudência deste Colegiado que viria ao encontro do que defendeu e solicitando que seja julgado procedente o recurso voluntário.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'ABP' and the other a stylized 'M' or 'N'.

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

VOTO VENCEDOR

Primeiramente, antes mesmo de adentrar na análise do processo em comento, por oportuno, cabe ressaltar que a matéria objeto do presente litígio, já esteve por inúmeras vezes sob apreciação da Primeira, Segunda e Terceira Câmaras do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo que, o entendimento à respeito já encontra-se pacífico.

Desta feita, a fim de ilustrar o presente processo, demonstrando o entendimento ora firmado por esta Eg. Câmara, cito o voto prolatado nos autos do Processo 12466.001649/96-10, ensejando no Acórdão 303-29051, quando por unanimidade de votos, julgou-se:

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

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

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

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

No que tange especificamente ao mercado automobilístico, cujas características particulares galgaram, no Brasil, legislação especial

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

(Lei nº 6.729, de 28/11/1979 - DOU 29/11/1979 - Dispõe sobre a Concessão Comercial entre Produtores e Distribuidores de Veículos Automotores de Via Terrestre) as operações comerciais internacionais também merecem tratamento particularizado, uma vez que as Marcas, sejam nacionais como internacionais, têm grande influência no sucesso ou não das vendas aos consumidores finais.

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

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

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

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

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

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

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

A concessão é advinda de contrato específico mantido com a Moto Honda da Amazônia Ltda., que é detentora do direito de exploração da marca Honda e das atividades de comercialização dos produtos industrializados pela empresa sediada no Japão (Honda Motor Co. Ltda) ou por suas subsidiárias em outros.

Com relação às preliminares levantadas entendo que não têm o condão de proclamar a nulidade do auto de infração, isto porque, em relação ao art. 477 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, cuja previsão seria impeditiva da revisão aduaneira, ultrapassado o prazo de cinco dias úteis, não pode prosperar face à previsão dos artigos art. 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, in verbis:

Art. 455. Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado (DL nº 37/66, art. 54)

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

Por certo não pode haver antinomia de normas entre o que estabelece o art. 477 e o que estabelecem os arts. 455 e 456, uma vez que seria impossível a aplicação simultânea de ambas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Ao interpretar tais normas é necessário visualizar em que contexto cada qual se aplica. A meu ver a norma contida no art. 477 está vinculada à verificação do despacho, exclusivamente, tanto que seu parágrafo 2º, prevê que “a não observância do prazo de que trata este artigo implicará a autorização para entrega da mercadoria antes do desembaraço, assegurados os meios de prova necessários, e sem prejuízo de posterior formalização de exigência”.

Ora a interpretação que deve ser dada ao art. 447 é a de que, quando da conferência e desembaraço aduaneiro, verificada pela fiscalização eventual exigência tributária em relação ao valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho, a fiscalização deverá, no prazo máximo de 5 dias úteis, da conferência (aquela realizada na presença do importador ou de quem o represente), sob pena de ser obrigada a liberação da mercadoria.

O prazo de 5 dias úteis está relacionado ao período que a fiscalização aduaneira pode reter a mercadoria para fazer a exigência e não como prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

Por outro lado, considerando que o imposto de importação é constituído através de lançamento por homologação, não há que se socorrer aos artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional, para alegar que não é possível o ato administrativo do lançamento por erro de direito, uma vez que tal ato, privativo da autoridade administrativa de fiscalização, não foi praticado no momento do despacho aduaneiro.

A Revisão Aduaneira é Ato Administrativo com previsão legal expressa e, portanto, procedimento juridicamente legítimo enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ex vi art. 455 e 456 do RA e art. 149, IV e 173 do CTN.

Assim rejeitam-se as preliminares relativas à decadência do prazo para lançamento do crédito tributário, consoante à vasta e consolidada jurisprudência deste Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Analisemos, então, a vinculação entre a Concedente e a Importadora dos veículos, ou seja, entre a Moto Honda e a Coimex, recorrentes, como fulcro de responsabilidade tributária solidária.

O fundamento de que o vínculo entre as partes, capaz de constituir a responsabilidade solidária prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional é, a meu ver, uma suposição não comprovada nos autos.

Ao fundamentar a solidariedade a fiscalização busca alicerce no art. 80 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, no art. 128 do Código Tributário Nacional, conduzindo seu raciocínio para concluir que como a Recorrente Moto Honda, por ser credora da comissão convencionada com a concessionária, seria na forma do art. 124, I, pessoa que teria interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Ocorre que a responsabilidade solidária não se presume, como se apreende da interpretação da norma contida no art. 128 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 128. (Responsabilidade Tributária – transferência a terceiro) Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (grifos acrescentados)

Quanto à responsabilidade tributária específica e diretamente o Código Tributário Nacional enumera as pessoas que tem a responsabilidade solidária nos artigos 134 e seguinte, nos quais a transação em questão não está prevista.

Com efeito, o Decreto-lei nº 37/66, em seus artigos 31 e 32 define os contribuintes do imposto e os que solidariamente respondem por seu pagamento, sem, contudo prever que o concedente do direito de comercialização e distribuição de produtos esteja enquadrado como responsável tributário da operação de importação.

Conclui-se, assim, que a responsabilidade solidária não se presume, há que ser prevista em lei, e que, por força da legislação vigente, não é possível vincular a pessoa do concedente (recorrente Moto Honda) com a operação de importação, porquanto não tenha participado dela. Há ausência de tipicidade para caracterizá-la como responsável solidárias das obrigações tributárias relativas à importação dos veículos da marca HONDA, realizadas pela

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

recorrente Coimex, por força de Contrato de Compra e Venda de Produtos Importados estabelecidos entre a importadora e as concessionárias da marca HONDA.

Salvo o caso que simulação, fraude ou conluio, que seriam capazes de desconsiderar os fatos da forma que são declarados, para a constituição de uma outra realidade não se poderia descaracterizar a operação da forma que se apresentou, para atribuir responsabilidade tributária à Moto Honda.

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

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

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

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

Outra questão, que salta aos olhos, é o fato de a fiscalização ter elaborado uma composição do valor das comissões devidas pelos



RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

concessionários à recorrente Moto Honda, estabelecendo uma média de 12%, sem contudo constituir um demonstrativo cabal e convincente de que essa comissão foi cobrada em todos os casos. Aliás, não colacionou aos autos as guias de importação para que fosse possível comprovar a relação entre os valores das importações e os valores das comissões, estabelecendo as relações necessárias à efetiva comprovação de que a comissão seria parte sonegada do preço da mercadoria.

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

Assim, faz-se necessário a interpretação do art. 15, parágrafo 4, alínea "e" e parágrafo 5, do Acordo de Valoração Aduaneira (implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio), aprovado pelo Decreto nº 92.930, de 16.07.86, que consagra o seguinte:

Art. 15. Neste acordo:

...

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

...

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

...

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

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

Não há, portanto o que se discutir a respeito da vinculação, pois esta existe e é inegável. Porém não se trata da vinculação a que alude o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Acordo de Valoração Aduaneira, que trata exclusivamente da vinculação entre Importador e Exportador.

Contudo, a vinculação não é capaz de caracterizar a responsabilidade solidária pela obrigação tributária, como entendeu a r. decisão às fls. 295/296, que ao tratar da vinculação alçou fundamento no art. 80, inciso I, alínea "a" do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, para concluir que a recorrente Coimex era *in verbis*:

Art. 80. É contribuinte do imposto:

I - de Importação (DL nº 37/66, art. 31):

a) o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro;

b) adquirente, em licitação, de mercadoria estrangeira;

II - de Exportação, o exportador, assim considerada qualquer pessoa que promova a saída de mercadoria do território aduaneiro (DL nº 1.578/77, art. 5º).

Parágrafo único. É Contribuinte do imposto de importação também o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente, conforme estabelecerem os atos internacionais pertinentes.

Ora, o que se percebe é que apesar de a recorrente Moto Honda ter vinculação com a exportadora e a destinatária final da mercadoria, ela não pode ser considerada como contribuinte do imposto, por não se enquadrar ao tipo definido pelo regulamento aduaneiro, ou seja, o **importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro.**

No que tange ao Valor da Operação, a Recorrente Moto Honda, colacionou aos autos provas cabais de que o preço das exportações dos veículos realizadas pela American Honda Motor Co. Inc. é plenamente compatível se comparada às exportações realizadas com mercado semelhante ao brasileiro, tendo sido justificadas as eventuais diferenças.

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



RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

3. Se a administração aduaneira não puder aceitar o valor de transação sem investigações complementares, deverá dar ao importador uma oportunidade de fornecer informações mais detalhadas, necessárias para capacitá-la a examinar as circunstâncias da venda. **Nesse contexto, a administração aduaneira deverá estar preparada para examinar os aspectos relevantes da transação, inclusive a maneira pela qual o comprador e o vendedor organizam suas relações comerciais e a maneira pela qual o preço em questão foi definido, com a finalidade de determinar se a vinculação influenciou o preço.** Quando ficar demonstrado que o comprador e o vendedor, embora vinculados conforme as disposições do artigo 15, compram e vendem um do outro como se não fossem vinculados, isto comprovará que o preço não influenciado pela vinculação. Como exemplo, se o preço tivesse sido determinado de maneira compatível com as práticas normais de fixação de preços do setor industrial em questão ou com a maneira pela qual o vendedor fixa seus preços para os compradores não vinculados a ele, isto demonstrará que o preço não foi influenciado pela vinculação. (grifos acrescentados ao original)

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

No que diz respeito às práticas de fixação de preços com outros compradores não vinculados, as provas colacionadas aos autos seriam suficientes para descaracterizar qualquer influência da vinculação entre as efetivas importadoras e a exportadoras na fixação do preço da transação. Contudo, a questão não se cinge na eventual influência na fixação do preço da transação, mas sim no imperativo ajuste do valor aduaneiro de mercadoria, por força da interpretação conjunta dos artigos 1 e 8 do Acordo de Valoração Aduaneira (implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio), aprovado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, *in verbis*:

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

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

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

(i) sejam impostas ou exigidas por lei ou pela administração pública do país de importação;

(ii) limitem a área geográfica na qual as mercadorias podem ser revendidas; ou

(iii) não afetem substancialmente o valor das mercadorias;

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

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

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

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

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

Em continuação, veremos as normas que contempla o Artigo 8:



RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

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

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

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

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

(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:...”

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

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

A Nota Interpretativa ao Artigo 1, em seu parágrafo 3, destaca que:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

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

(b) o custo de transporte após a importação;

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

O que se verifica é que a Recorrente Moto Honda exerce as atividades de assistência técnica às concessionárias, bem como gerencia a marca HONDA, sob sua responsabilidade no País. Todas operações ou serviços prestados após a importação que pouco ou nada se reportam à importação, senão pelo fato de tais serviços somente serem prestados porque as mercadorias foram importadas.

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

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

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

"Decisão nº 14, de 15 de dezembro de 1997

ASSUNTO: Imposto de Importação – II

EMENTA: VALORAÇÃO ADUANEIRA – Os valores pagos por Concessionárias às Detentoras do Uso da Marca no País, pelos serviços, efetivamente contratados e prestados no Brasil, não constituirão acréscimos ao valor aduaneiro da mercadoria, para cálculo do Imposto de Importação.

As comissões pagas pela Importadora às Detentoras do Uso da Marca no País, pelo agenciamento de compras de veículos, no exterior, não serão acrescidas ao valor da transação, para fins de



RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

cálculo de Imposto de Importação, se comprovado que esses valores foram pagos diretamente pelo importador ao agente de compra"

DISPOSIÇÕES LEGAIS: Artigo 89 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85; Artigo 8º, 1, "a", e 15 do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira)"

"Decisão nº 15, de 15 de dezembro de 1997

ASSUNTO: *Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

EMENTA: **BASE DE CÁLCULO DO IPI NA IMPORTAÇÃO –**

Os valores pagos por Concessionárias às Detentoras do Uso da Marca no País, em retribuição aos serviços de pesquisa mercadológica, treinamento de pessoal, divulgação, sustentação e representação da marca no País, não integram a base de cálculo do IPI incidente nas importações de mercadorias, ainda que as Detentoras do Uso da Marca no País tenham atuado como Agentes de Compra das Importadoras.

Os valores pagos Pelas Importadoras às Detentoras do Uso da Marca no País, integrarão a base de cálculo do IPI incidente na importação, sempre que esses valores forem acrescidos ao valor de transação da mercadoria, para fins de cálculo do Imposto de Importação."

DISPOSIÇÕES LEGAIS: Artigo 63, inciso I, alínea "a", do RIPI/82; Artigo 89 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85; Artigo 8º, 1, "a", e 15 do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio – GATT 1994 (Acordo de Valoração Aduaneira)"

Assim sendo, é de se reconhecer que:

(i) *apesar de existir vinculação indireta entre o exportador e o concessionário contratante do Importador, (Coimex) na forma do art. 15, parágrafo 4, alínea "e", o preço da transação não foi influenciado pela vinculação;*

(ii) *apesar de existir vinculação indireta entre a Recorrente Moto Honda, o exportador e o concessionário contratante do Importador, não é possível estender o conceito de vinculação para daí deduzir responsabilidade solidária de obrigação tributária, por absoluta ausência de hipótese legal;*

(ii) *as comissões pagas pelo concessionário à Recorrente Moto Honda, não pertinem à importação, mas sim à prestação de serviços posteriores, não devendo ser consideradas como ajuste na*

4

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

forma do artigo 8, parágrafo 1, alínea "a" do Acordo de Valoração Aduaneira;

Diante de tais argumentos e dos relevantes fundamentos jurídicos expostos, julgo procedentes os Recursos Voluntários para desconstituir a responsabilidade solidária das obrigações tributárias formalizadas no auto de infração, e no mérito, para descaracterizar as comissões pagas pelas concessionárias à concedente, uma vez que não podem ser consideradas como "ajustes", pois não são pertinentes à importação dos veículos, e, assim, julgar insubsistente o auto de infração, excluindo os lançamentos tributários e respectivos consectários legais, nele veiculados."

Demonstrado o entendimento ora manifestado, passo à análise do recurso em julgamento.

Registro inicialmente irregularidade formal no processamento do feito, vício que ensejaria a exclusão do contribuinte a quem foi imputado inicialmente o instituto da solidariedade tributária.

O artigo 142, do Código Tributário Nacional, preceitua que o crédito tributário é constituído pelo lançamento, procedimento administrativo que identifica o fato gerador, a matéria tributável e o sujeito passivo.

No processo em exame, o sujeito passivo identificado e qualificado em seu preâmbulo, é a Cia. Importadora e Exportadora Coimex.

Extraí-se da confusa, conflitante e insegura menção à empresa MMC-Automotores do Brasil, no relato sobre as diligências do alongado período de apuração, as seguintes afirmações. *verbis*; " - quanto a responsabilidade, embora bem presente na operação comercial, depende de interpretação da lei tributária , pois a mesma diz: "outras pessoas expressamente indicadas na legislação vigente -; "- 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 a revisão daquele lançamento, imputando porém a solidariedade do mesmo, sendo que providenciaremos para que seja esta última intimada a tomar ciência do presente para os efeitos legais." "- como introduziu os veículos no território nacional, a MMC Automotores do Brasil é contribuinte do IPI, devendo por este fato ter adotado uma série de obrigações fiscais"; como no presente Auto de Infração, está sendo lançado o IPI correspondente com os acréscimos legais, não fizemos lançamento no momento para a MMC, mas registre-se o direito da Fazenda Nacional de fazê-lo durante o litígio."

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Verifica-se que a peça que dá vitalidade a exigência do crédito tributário, em nenhum momento individualizou, titulou e qualificou a empresa MMC - Automotores no pólo passivo da imputação fiscal, e disso deu expressa demonstração no prolixo, titubeante e inseguro texto da descrição dos fatos, conforme se vê dos excertos acima arrolados, onde evidenciou de modo expresso, dúvidas sobre a materialização da responsabilidade, que entende depender de interpretação da lei tributária, comodamente reservando o direito da Fazenda em defini-lo posteriormente e sugerindo, quanto a solidariedade, mera ciência para os efeitos legais.

Tais dúvidas e insegurança, após cerca de 32 meses de apuração, que propõe suprir ao longo do litígio, no momento exato e apropriado de formular a imputação identificar e qualificar o pólo passivo com clareza e objetivar com liquidez a exigência, macula de vício capaz de questionar a legitimidade processual, porque viola expresso dispositivo contido no art.10, do Decreto 70235/72, onde se determina que o auto de infração conterà obrigatoriamente a qualificação do autuado.

A anomalia tem ainda reflexos maiores nos registros cadastrais do crédito fiscal e sua adimplência, eis que, em qualquer pesquisa que se faça, jamais aparecerá o nome da empresa MMC - Automotores, porque, em verdade, não sofreu autuação regular, eis que a imputação está titulada na empresa Coimex, como se percebe até da formalização dos registros da capa deste processo.

A titulação de ambas as empresas, se tanto se quisesse, poderia ser realizada no mesmo auto com a individualização e qualificação de ambas, ou em autos processados em apenso, com a tarja de solidariedade. E isso porque, diferente da situação de contribuinte e responsável, em que este supre a omissão ou substitui aquele, na solidariedade a obrigação é conjunta de todos os solidários, eis que não comporta benefício de ordem, como determina o artigo 124 § único do Código Tributário Nacional, vale dizer, qualquer deles, pode ser chamado a solver o débito total, sem respeito a qualquer preferência.

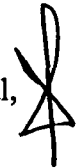
Ademais, se considerada como foi, como solidária, impunha-se não excluir a MMC - Automotores do Brasil, da possibilidade processual do pedido de reconsideração, prerrogativa apenas concedida a Coimex.

Inobstante, ambas as empresas foram notificadas da autuação, ofertaram impugnações, repelidas pela decisão que manteve os lançamentos.

Feitas essas considerações preliminares, anoto que do r. decisório, somente foi intimada a empresa titular da imputação, Cia. Importadora e Exportadora Coimex, cuja peça recursal preenche os requisitos de admissibilidade, e passo a examinar.

1 - PRELIMINARES

A recorrente argúi nulidade do auto, por violação do processo legal, face ao indeferimento da perícia.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

A preliminar argüida carece de embasamento legal e fática e foi bem repelida pela decisão recorrida, já que nulidade do processo administrativo só é admitida nas duas hipóteses elencadas no artigo 59, do Decreto 70.235/72, ou seja, no caso de ato praticado por pessoa incompetente, ou com preterição do direito de defesa.

Examinando o alegado cerceamento de defesa, verifica-se que a recorrente indicou experto contador e formulou quesitos que não só envolvem apreciação de matéria jurídica, para cuja apreciação o profissional indicado não tem qualificação, como também objetivam obter opinião sobre subjetividades e não sobre a constatação de fatos. Acresce-se que as questões formuladas – vinculação, aceitabilidade de valor de transação, - constituem matéria de mérito, relevando anotar que a reiterada troca de informações e a juntada de documentos ao longo de mais de dois anos de processamento, permite obter dados suficientes e conclusivos para o desate da matéria questionada, tornando a postulação pericial prescindível, na forma do art. 18 do Decreto 70235/72.

Anoto por oportuno, que a prova pericial é repelida por desnecessária e não porque a matéria é do domínio dos auditores fiscais que unilateralmente a supririam.

Convém ter presente que é fundamento da legitimidade do contencioso administrativo, a observância estrita do princípio do contraditório, vale dizer, instaurado o litígio, o contribuinte tem o direito de postular a produção de prova pericial e indicar experto de sua confiança, que se necessária, deve ser deferida, independente da reconhecida competência dos agentes do Fisco, representantes da parte adversa na relação processual.

A) EXIGÊNCIA DE PROVA NEGATIVA.

Reitera a recorrente argüição de nulidade da pretensão fiscal por cerceamento do direito de defesa, que teria ocorrido ante a inversão do ônus probatório, eis que a imputação lhe exigia a produção de prova negativa, ou seja, demonstração de que não tinha vinculação com o fabricante dos veículos, e que os preços não foram influenciados pela vinculação, em ofensa às determinações do artigo 142, do Código Tributário Nacional, que comete o encargo privativamente a autoridade administrativa.

Ainda aqui, a pretensão não pode prosperar. Sem embargo de que a matéria envolve o cerne do mérito do litígio e não se enquadra nas restritas hipóteses de nulidade do procedimento, acima e retro enunciadas, releva anotar que as intimações atenderam as prescrições do artigo 1º - 2.ª, do Acordo de Valoração Aduaneira, aprovado pelo Decreto Legislativo 09, de 08/05/85, cuja execução no Brasil foi autorizada pelo Decreto nº 92.930/86, determinando que:

“se a administração aduaneira tiver motivos para considerar que a vinculação influenciou o preço, deverá comunicar tais motivos ao importador, a quem dará oportunidade razoável para contestar.”

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

A forma redacional das intimações, ao propor que a recorrente provasse que não tinha vinculação com o fabricante e que os preços não foram influenciados pela vinculação, poderia ensejar a caracterização da exigência de prova negativa, evento que, quando materializado, transfere o ônus para a parte contrária, segundo a melhor doutrina do processo civil.

Entretanto, na verdade, o que e se extrai do processado era a pretensão fiscal de cumprir o dispositivo do artigo 1º - 2 - a, do Acordo de Valoração Aduaneira, transcrito, que a recorrente apreendeu com suficiência, consoante se vê das suas inúmeras manifestações e do manancial de documentos com que instruiu o feito.

B - IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DO LANÇAMENTO – ERRO DE DIREITO.

Igualmente carece de fomento legal, a arguição de que o lançamento só comporta revisão quando ocorrer erro de fato, face ao disposto no artigo 447 do Regulamento Aduaneiro, que autoriza a providência somente se formalizada em 5 dias do término da conferência, bem como, que houve nova valoração jurídica para erro de direito, vedada pela jurisprudência e doutrina, que arrola, eis que a hipótese não se enquadraria em nenhuma das causas previstas nos artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional.

Como é acaciano, não se presumem dispositivos conflitantes em um mesmo repertório legal.

A jurisprudência administrativa já pacificou o entendimento de que o prazo previsto no art. 447, do Regulamento Aduaneiro, se refere a dilação para a liberação da mercadoria sob conferência, enquanto que as prescrições dos artigos 145 e 149, aludem ao momento e em que condições o lançamento pode ser alterado. O ato de revisão encontra legitimidade no artigo 54, do Decreto-Lei 37/66, alterado pelo Decreto-Lei 2472/88, artigos 455/456, do Regulamento Aduaneiro, e pode ser exercitado enquanto não decair o direito da Fazenda Nacional, cujo prazo é de 5 anos, segundo o disposto no artigo 173, do Código Tributário Nacional.

Por oportuno impõe-se ainda examinar, que na hipótese não se trata de nova valoração jurídica, para erro de direito, mas sim, nova valoração jurídica, para nova situação de fato, que estaria configurada, no caso, de novos fatos, consistentes em verbas a serem adicionadas ao valor de transação, por omissão ou inexatidão, eventos que encontram agasalho no disposto expressamente no artigo 149 – VI, do Código Tributário Nacional.

Repelidas as preliminares, passo ao exame do mérito.

Na busca da necessária objetividade, ante a prolixidade do libelo inaugural, a fundamentação do r. Acórdão recorrido, e o arrazoado recursal, verifico que a matéria litigiosa de mérito, se circunscreve a decisão se:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

- 1 - nas operações de importação feitas pela recorrente houve vinculação para fins de valoração aduaneira, com a exportadora, ou e com a empresa MMC - Automotores do Brasil;
- 2 - em havendo vinculação, os valores das transações, para fins aduaneiros, eram ou não, aceitáveis;
- 3 - mesmo não havendo vinculação, as verbas cobradas e recebidas pela firma MMC - Automotores, intituladas, comissões, uso da marca, etc., devem ser adicionadas ao valor de transação;
- 4 - a vinculação estaria configurada também pela associação de negócios.

Examinando a vinculação entre a recorrente e a empresa MMC - Automotores, o auto de infração, em seu texto afirma:

“quanto à vinculação, ela existe, como se provará a seguir, pois existe uma associação legal de negócios entre a Coimex e a MMC - Automotores do Brasil”

“a operação por si só demonstra a vinculação entre exportador e importador, mas coloca um intermediário, na tentativa de declarar-se não vinculada”.

“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.”

Tem-se, pois, que o Auto de Infração afirma e reitera existir vinculação entre as partes. Inicialmente, entre exportador – fabricante e importador, vale dizer, entre Mitsubishi Motors Corporation e Coimex, aludindo estranha e confusamente a existência de terceiro intermediário, que no desenho da operação seria a própria Coimex e não a MMC - Automotores. Ao longo do texto refere a vinculação entre a importadora, Coimex e a MMC - Automotores Brasil, distribuidora dos veículos no Brasil.

É inegável, que a peça inaugural reitera a vinculação ora entre exportador e importador, ora entre este e a firma MMC - Automotores do Brasil, ora de forma genérica e conflitante, admite que para a imputação de ajustes é desnecessária a configuração da vinculação.

O r. Acórdão recorrido dando retoque e na tentativa de sanear a imputação inaugural, desqualifica a existência de vinculação, preservando a exigência, agora face às parcelas acrescidas ao produto já nacionalizado, sob a rubrica de autorização pelo uso da marca.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Paradoxalmente, aduz que o exame da vinculação perde relevância “- na medida em que foi aceito, como visto anteriormente, para a composição do valor aduaneiro, o valor de transação declarado,”-

Na avença contratual entre a Mitsubishi Motors Corporation - fabricante/exportadora e a Brabus Autospor Ltda., hoje MMC - Automotores do Brasil anexada ao feito, e no que pertine ao litígio, dispôs-se no, Contrato de Distribuição:

“art. 2º- sujeita aos termos e condições deste contrato, a mitsubishi motors corporation designa , por este instrumento, o distribuidor, como importador e distribuidor dos produtos no território, em uma base não exclusiva”.

“art. 4º - 8 – a: nenhuma das condições declaradas ou garantias serão feitas ou consideradas como feitas pela MMC (fabricante) com respeito aos produtos vendidos”.

“art. 4º - 10 - o distribuidor deverá, por sua própria conta, obter ou providenciar seguro de responsabilidade do produto”

“art. 6º -o distribuidor concorda em treinar , instruir e supervisionar cada concessionário e deverá ter total responsabilidade pelas atividades de tais concessionários, e deverá proteger, defender, reembolsar, indenizar e manter a MMC isenta de e contra todas as reclamações e processos resultantes dessas atividades”.

“art. 11 -às suas custas, o distribuidor deverá proporcionar um programa de treinamento de serviço e fornecer auxílios de treinamento suficientes para os seus concessionários”.

“art. 13 – o distribuidor concorda em assumir tais responsabilidades de propaganda e apresentar a MMC, para aprovação descrição geral de sua estratégia.”

Nos contratos-padrão entre a MMC - Automotores do Brasil, distribuidora, avençados com as concessionárias, se estabelece regramento sobre a prestação de serviços no desenvolvimento de campanha publicitária, uso da marca, assistência técnica através de treinamento de pessoal, dispondo a cláusula 2a., e parágrafos, que tais atendimentos seriam ressarcidos à distribuidora, em valores constantes da lista de preços, mediante a emissão de nota fiscal.

Na avença entre a Cia. Coimex - recorrente e as concessionárias, que tem por objeto a compra e venda por encomenda de produtos importados “Mitsubishi”, a empresa MMC - Automotores do Brasil comparece como interveniente, na qualidade de distribuidora da marca no país, com incumbência formal de solicitação de documentos ao fabricante dos veículos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Todas as obrigações contratuais referentes a importação de veículos, no que respeita a valores e responsabilidade pelos pagamentos, estão regradas apenas entre as partes contratuais, a Coimex, - recorrente -, e as concessionárias encomendantes.

Registro, preambularmente, que não há, no alentado e demorado processamento, qualquer evidência de se examinar as operações, com a utilização do 1º critério de valoração, através da comparação, por exemplo, entre o valor de transação das importações feitas pela recorrente, com os da empresa Cotia - Trading, ou mesmo de outros importadores, ainda que individuais ou particulares, observados os devidos ajustes de nível de comercialização. Se tal comparação, em se obtendo os paradigmas, se exercitasse, poder-se-ia concluir, se os valores de transação eram aceitáveis, independente da eventual e alegada vinculação.

Ademais, importa registrar que é da doutrina que instrumenta o Sistema de Valoração, que a apuração se circunscreve às verbas indispensáveis e justificadas que oneram a importação, até a liberação da mercadoria, vale dizer, até o momento do seu ingresso no território aduaneiro importador, bem assim, que direta ou indiretamente beneficiem o exportador-vendedor, circunstância que legitimaria o ajuste, havendo ou não vinculação.

Essa é a mensagem do Acordo de Valoração Aduaneira, como se vê do, art. 1º - o valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação desde que:

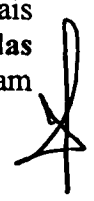
“c – nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador, beneficie direta ou indiretamente o **vendedor**.”

“art. 8º - na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do artigo 1º, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar, pelas mercadorias importadas:

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

Nota interpretativa – ao art. 1º - anexo 1: Nota Geral do Acordo de Valoração Aduaneira:

“o preço efetivamente pago ou a pagar é o pagamento total efetuado ou a ser efetuado pelo comprador, ao vendedor, em benefício deste, pelas mercadorias importadas”. “as atividades desempenhadas pelo comprador, por sua própria conta, excetuadas aquelas para as quais tenha sido previsto um ajuste no art. 8º **não serão consideradas como um pagamento indireto ao vendedor**, mesmo que sejam consideradas como em benefício deste.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Ainda mais. Nota Explicativa ao art. 8º, § 1º, “c”:

“c- 2 – os pagamentos efetuados pelo comprador pelo direito de distribuir ou revender as mercadorias importadas, **não serão acrescidos ao preço** efetivamente pago ou a pagar por elas, caso não sejam tais pagamentos uma condição de venda, para exportações para o país de importação das mercadorias.”

Ao exame das avenças e da volumosa documentação coligida, verifica-se que inexistente prova, ou mesmo indício, de que os valores cobrados pela distribuidora, MMC -, dos concessionários, reverteram direta ou indiretamente ao vendedor exportador da mercadoria. Aliás, os dispositivos desses pactos retro transcritos, estabeleceram expressamente que tais custos e respectivas cobranças, seriam efetivados pela MMC - Automotores, distribuidora, dos concessionários.

À míngua de provas, não seria crível presumir, que uma empresa internacional, com a organização e o porte da Mitsubishi Motors, estabelecesse via contrato as condições de operação de uma distribuidora, traçando normas expressas sobre ônus de propaganda, treinamento e garantia, e silenciasse, como silenciou, em dispor sobre a sua participação nessas receitas, se delas tencionasse beneficiar-se.

Tem-se, pois, que os valores cobrados pela empresa MMC - Automotores, distribuidora, dos concessionários, jamais beneficiaram o vendedor/exportador ou sensibilizaram o valor das transações.

Com respeito a recorrente, efetiva importadora, não há sequer notícia em todo o processado, de relacionamento com o exportador/vendedor, que enseje prova ou mera presunção de remessa ou crédito, de valores alheios aos que compõem o preço das importações.

Assim, a alegada vinculação insistentemente afirmada pela peça vestibular, entre a importadora, ora recorrente, a exportadora e a distribuidora, carece do mínimo de suporte legal, face as taxativas e exclusivas hipóteses previstas no artigo 15, do Acordo de Valoração Aduaneira, para caracterizar a vinculação, de cujo elenço, importa transcrever a constante do item 5:

“art. 15 - 5 -: as pessoas que forem associadas em negócios, pelo fato de um ser o agente o distribuidor ou o concessionário **exclusivo** da outra, ou por terem qualquer outra forma de associação **exclusiva**, serão consideradas vinculadas”.

Ora, o contrato entre a exportadora e a distribuidora MMC - Automotores do Brasil, é expresso na cláusula retro transcrita, ao afirmar que a representação da marca, concedida é **não exclusiva**.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Por seu turno, igualmente inexistente vinculação por exclusividade entre a recorrente e a MMC - Automotores, como demonstram as peças processuais coligidas, por onde se constata que a Coimex presta seus serviços na importação das mais diversificadas mercadorias, para inúmeros importadores, tais como Peugeot, Moto Honda, e outras, meramente pela sua condição de empresa "fundapeana", objetivando a fruição de benefícios fiscais concedidos pelo Estado do Espírito Santo.

Além de inexistir exclusividade, excluindo a vinculação, igualmente carece de legitimidade a pretensa arguição de "associação em negócios", com a recorrente, consoante se vê da "Opinião Consultiva" 21.1., emanada do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, (DOU-17.02.98):

"o artigo 15, § 4º - b -, considera as pessoas como vinculadas se forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios. O dicionário Webster define a palavra sócio como: alguém que é associado a uma ou mais pessoas no mesmo negócio, e partilha com ela seus lucros. um membro de uma sociedade. - a palavra sociedade é por seu turno definida como: "uma associação de duas ou mais pessoas que contribuem com dinheiro ou bens, para realizar um negócio conjunto e que dividem lucros e perdas em certas proporções."

A clareza dos textos permite desde logo concluir a inexistência de vinculação por associação em negócios, eis que a prova produzida não demonstrou qualquer liame societário, ou participação de resultados da recorrente com a exportadora e ou a distribuidora.

Abstráida a vinculação, entende o r. Acórdão recorrido computáveis ao valor de transação, os valores *verbis*; acrescidos ao produto já nacionalizado, recebidos pela MMC - Automotores, com fundamento em autorização do uso da marca. Adiciona que a vinculação perde relevância na medida em que foi aceito, como visto anteriormente, para a composição do valor aduaneiro o valor de transação declarado.

É inequívoca a distorção em que labora o processo de convicção do r. Acórdão recorrido.

As verbas repassadas pelas concessionárias à distribuidora, estão explicitadas nas avenças contratuais e além do uso da marca, se referem a prestação de serviços de garantia, assistência técnica e treinamento de pessoal.

Assevera o julgado que tais parcelas foram acrescidas ao "produto já nacionalizado", e que o "valor de transação declarado fora aceito para efeito do valor aduaneiro".

Ora, se o valor declarado já fora aceito para efeito do valor aduaneiro, nada haveria a ajustar, notadamente, após o produto já ter sido

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

nacionalizado, eis que verbas recebidas por terceiros alheios a importação não poderiam sensibilizar o processo de valoração.

Na verdade, os ajustes autorizados pelo artigo 8º do AVA, somente se legitimam se sensibilizam a mercadoria no e até a sua nacionalização, como extenuantemente se demonstrou, com o aporte de manifestações interpretativas e explicativas da matéria, retrotranscritas.

Igualmente carece de suporte e contraria a prova produzida, a assertiva feita pelo r. Acórdão recorrido de que tais verbas constituem “resultado de revenda subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao vendedor/ exportador”.

Por oportuno, é de se examinar o Comentário nº 9.1, emanado do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, de observância obrigatória pela administração, anexo a Instrução Normativa nº 17/98 – DOU de 17/02/98:

“tratamento aplicável aos custos das atividades executadas no país de importação:

3. a esse respeito, para determinar o valor aduaneiro, de conformidade com o artigo 1º do Acordo, os custos das atividades executadas **após a importação**, quando não estiverem incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar, **não devem ser incluídos no valor aduaneiro**, salvo disposição em contrário do artigo 8º.”

Ademais, os textos contratuais transcritos, que em inteiro teor estão anexados ao feito, notadamente o pactuado entre o exportador/fabricante, e a distribuidora MMC Automotores, dispõe de modo expresso, que os custos de publicidade, treinamento, etc., serão suportados por esta última, inexistindo qualquer disposição, que evidencie repasse de quaisquer valores ao fabricante, nem há prova ou sequer indício que autorize tão enfática afirmação.

A argumentação do julgado de que o pagamento de valores à guisa de uso da marca refletem indiretamente em benefício do fabricante, alongando-se em extenso, elogioso e didático levantamento doutrinário sobre a apropriação para fins contábeis, de bens intangíveis, é inaplicável para os efeitos da valoração aduaneira, que exige, dados objetivos e valores quantificáveis, (art. 8º - 3- do AVA) impossíveis de aferir.

Além do mais, se tal benefício fosse quantificável para fins aduaneiros, deveria ser incluído também o valor da propagação da marca pelos clientes consumidores, que circulam diariamente no país com veículos Mitsubishi.

Na verdade, a utilização da marca reverte em benefício imediato de quem auferir lucros comerciando os veículos, mais imediatamente os concessionários,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

eis que os referentes ao fabricante exportador, já estão inseridos e computados no seu preço de exportação.

A imputação de solidariedade passiva à empresa MMC - Automotores, no crédito tributário exigido da recorrente, constitui matéria de interesse daquela empresa, que não foi intimada para conhecer do acórdão e integrar o feito na fase recursal.

Entretanto, considerando a abordagem da matéria no r. Acórdão, para opinar no sentido de que, face ao manancial probatório carreado para os autos, não me parece configurada, a alegada solidariedade.

O instituto está regrado no artigo 124 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

“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 pela lei.”

Ora, o fato gerador da obrigação, no caso, é a entrada dos veículos no território nacional, vale dizer, o processo de importação, de interesse exclusivo da Coimex recorrente, como atesta a documentação produzida, e nele não se evidencia a menor interferência da empresa MMC - Automotores do Brasil.

A prova disso é que a autuação elegeu como contribuinte a recorrente, como não poderia deixar de ser, e só a ela foi dada ciência do r. Acórdão.

Observe-se a própria disposição do artigo 150, do Código Comercial que dispõe sobre o contrato de mandato mercantil, transcrita no Acórdão recorrido, por onde se verifica que, “ficará o mandatário pessoalmente obrigado se obrar em seu próprio nome, ainda que o negócio seja na conta do comitente”

É de notar-se que a posição da recorrente na operação, tem maior similitude com a figura do comissário, no contrato de comissão mercantil - art. 165 do Código Comercial -, eis que opera em seu próprio nome, por ordem do comitente, assumindo a responsabilidade pelos atos que praticar e com as pessoas com quem contratar.

Como a recorrente, no caso, enfeixa a figura do comissário, agindo em nome próprio - importadora -, por conta e ordem do comitente – concessionárias – não há qualquer evidência, nem prova nos autos, que caracterize a alegada solidariedade de terceiros na operação se vislumbra.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Registre-se, a propósito, que são inaplicáveis ao feito, as normas da solidariedade da Medida Provisória 2158, de agosto de 2001 e Lei 10.137/2002, por envolverem matéria de direito substantivo, de aplicação retroativa vedada, eis que o fato gerador das obrigações apuradas ocorreram em 1994, e o lançamento realizado em 1998.

A recorrente questiona mais o r. Acórdão recorrido, por haver se recusado a aplicar as decisões Cosit nºs 14 e 15, de 1997, que abordam a matéria e transcritas, sob o fundamento de que:

“decisões exaradas em processos de consulta, representam entendimentos específicos da administração e não devem ser estendidos a outros dispositivos legais, ainda que sejam meras variações de incisos ou parágrafos do mesmo artigo de lei”. As Decisões nº14 e 15 versam sobre matéria distinta daquela que é tratada no presente processo, os dispositivos que embasaram as decisões foram o art. 63 - i do RIPI/82, o art. 89 do Regulamento Aduaneiro, enquanto que os elementos fáticos que sedimentaram a presente autuação, encontram-se embasados no artigo 1º “c” do art. 8º - i – d, ambos do GATT/1994.

O omissio e inusitado contorcionismo semântico a que se submeteu o decisório, não faz justiça aos princípios éticos que devem informar a atuação da administração pública.

A uma, porque a consulta, quando, como no caso, é realizada por entidade de classe ou de categorias profissionais (art. 46 § único do Decreto 70.235/72), a que provavelmente pode pertencer a recorrente, estende os efeitos aos seus respectivos componentes associados.

A duas, porque as decisões, embora fundamentadas em dispositivos diversos dos da autuação, dispuseram de modo expresso, claro e inquestionável, o entendimento da administração superior, sobre o regramento que deve presidir exatamente a matéria que constitui o cerne do litígio sob desate neste feito, ao dispor na Decisão Cosit - nº 14, que:

“valoração – 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 valor do imposto de importação.

Examinando a exigência do IPI, dispôs a decisão COSIT nº 15:

“base de cálculo do IPI na importação - os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca no país, em retribuição aos serviços de pesquisa mercadológica, treinamento de pessoal, divulgação, sustentação e representação da marca no país, não integram a base de cálculo do ipi nas importações realizadas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

pela importadora, ainda que as detentoras do uso da marca no país tenham atuado como agente de compras das importadoras..”

Por derradeiro, cumpre assinalar, que as decisões de órgãos superiores, por constituírem manifestações formais do entendimento e orientação da administração, devem ser observadas pelos órgãos subordinados, em homenagem a uniformização de procedimentos e a segurança jurídica que devem presidir o relacionamento da administração pública com os contribuintes jurisdicionados.

Finalmente opõe-se a recorrente a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados, arguindo que seu valor teria sido incluído no recolhimento pelo total do débito, feito pela concessionária, ao comercializar o veículo com o consumidor.

A arquitetura teórica da equação guarda coerência, mas carece de legitimidade e prova, em cada operação.

O IPI é imposto indireto, que embora lançado e recolhido pelo contribuinte de direito, tem o seu ônus efetivo suportado pelo contribuinte de fato, no caso, o consumidor.

O imposto lançado e recolhido por ocasião do desembaraço aduaneiro, realmente constitui crédito do importador, que se debitará pelo devido na venda do veículo.

Nada autoriza desde logo, certificar que se acrescido por ocasião do desembaraço, a operação de faturamento final, em consequência, não teria valor superior ao efetivamente realizado.

Além disso, mesmo que recolhido na comercialização final, haveria encargos da mora, multas, etc., pela intempestividade do devido no ato do desembaraço, apenas recolhido na etapa final.

À míngua de prova sobre o valor devido em cada caso, a correção se faria, quando devida, mediante o pagamento pela importadora, que o utilizaria como crédito na escrita fiscal, para futuras operações.

Face ao exposto, considerando que a prova pericial pode e deve ser indeferida, quando desnecessária à instrução do feito e ao processo de convicção para o julgamento;

Considerando que a revisão aduaneira é procedimento legalmente autorizado, enquanto não ocorrer a decadência do direito da Fazenda Nacional para o lançamento, cujo prazo é de 5 anos, na forma do disposto no artigo 173 do Código Tributário Nacional;

Considerando que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca, por serviços prestados no país, após a nacionalização dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

bens, não constituem ajustes ao valor aduaneiro da mercadoria, para cálculo dos tributos;

Considerando que o relacionamento contratual entre as empresas exportadora, importadora e distribuidora da marca, não caracterizou a vinculação preceituada no artigo 15, do Acordo de Valoração Aduaneira;

Considerando que a prova produzida ao longo de todo o processado, não conseguiu evidenciar a ocorrência de situações que autorizassem os ajustes previstos no art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira e elidir a aceitabilidade do valor de transação nas operações efetuadas;

Considerando que as decisões Cosit - 14 e 15/97, examinando a matéria, repeliram a inclusão no valor aduaneiro dos produtos importados, as importâncias pagas no país pelas concessionárias às detentoras do uso da marca;

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

Voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, concluindo pela insubsistência da imputação vestibular.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


NILTON LUIZ BARTOLI – Relator Designado

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

VOTO VENCIDO

Conheço o recurso, que trata de matéria de competência deste Colegiado, é tempestivo e está acompanhado da comprovação da realização de garantia de instância.

A empresa aborda, como preliminar, a questão do não atendimento ao pedido de perícia, que seria fundamental para a determinação do valor aduaneiro, o que levaria à nulidade da decisão a quo. Porém, tal solicitação de perícia, apesar de ter sido, por um lapso, relatada pela autoridade recorrida, não consta da impugnação de fls. 125/143. Não tomo conhecimento, portanto, de tal preliminar.

A outra preliminar é de nulidade do auto de infração por violação do devido processo legal, haja vista que não teria sido observado o disposto no Código de Valoração Aduaneira, artigo 1º, parágrafo 2º, letra "a", com a exigência feita à contribuinte de realizar prova negativa, tendo sido ferido, também, o disposto no art. 142 do CTN. Entendo ser descabida tal alegação: durante o procedimento foi dado à recorrente conhecimento das averiguações em curso, inclusive no que concerne ao exame da vinculação entre a exportadora e as empresas envolvidas na importação, no País. Como bem posto pelo Ilustre Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares, no Acórdão 301-30.602, de 14 de abril de 2003:

"Deu-se conhecimento dos procedimentos às interessadas, propiciando-lhes ampla oportunidade para apresentação de provas materiais e de esclarecimentos, não se configurando a alegada exigência de produção de prova negativa porque os fiscais intimaram as interessadas a demonstrar a inexistência de vinculação e, se existente, que ela não influenciou no preço de transação. Essa produção de provas lastreia-se no próprio art. 1º do Acordo, na respectiva Nota Interpretativa e nos comentários a seu respeito feitos pelo Comitê Técnico de Valoração, bem como no art. 6º da IN SRF 39/94. Assinale-se, ainda, que a própria recorrente afirma haver demonstrado a inexistência da vinculação e a aceitabilidade dos preços declarados. Finalmente, porque o valor de transação não foi rejeitado pelos autuantes, apesar de assinalarem a existência de vinculação por associação legal em negócios. A diferença de tributos foi exigida não em decorrência da existência de vinculação e de sua influência sobre o preço, mas porque o valor de transação declarado foi submetido a ajuste previsto no art. 8º do Acordo."

Quanto à impossibilidade de revisão do lançamento vale deixar claro que, conforme já muito bem consolidado pela doutrina e pela jurisprudência, trata-se da modalidade de lançamento por homologação, em que a legislação atribui

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

ao sujeito passivo o dever de realizar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. Se, passados cinco anos ou algum outro prazo diverso estabelecido em lei específica, a autoridade não tiver expressamente homologado, considera-se que ocorreu homologação tácita, salvo se comprovados dolo, fraude ou simulação. Tal definição decorre do previsto no *caput* e no parágrafo 4.º do artigo 150 do CTN.

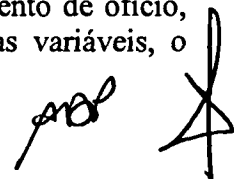
O que ocorre durante o despacho aduaneiro é uma verificação preliminar dos dados constantes da documentação apresentada, um pré-exame documental, realizado de maneira rápida, tendo em vista as peculiaridades do comércio internacional. Tais atos não caracterizam lançamento, o que não significa que o agente fiscal não possa lançar se verificar alguma irregularidade naquele momento. A autoridade irá examinar o acerto do cálculo do pagamento efetuado, homologando-o ou efetuando lançamento de ofício depois, conforme o disposto no artigo 54 do Decreto-lei nº 37/66, *verbis*:

“Art. 54. A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. *(Artigo com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*”

Trata-se da revisão aduaneira, um procedimento legítimo, respaldado no CTN, principalmente em seu artigo 150 quando dispõe sobre o lançamento por homologação e fundamentado, ainda, no art. 54 do Decreto-lei nº 37/66. Está definida no artigo 455 do Regulamento Aduaneiro como o “ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado”.

Não se cogita de revisão do lançamento e sim de um procedimento que poderá redundar em lançamento de ofício ou em homologação do pagamento. Caso tiver ocorrido pagamento e a autoridade administrativa não se manifestar no prazo de cinco anos, será consubstanciada a homologação tácita do pagamento.

Não deve ser olvidado que o lançamento, de acordo com o artigo 142 do CTN, é ato privativo da autoridade administrativa. Por esse motivo, ele deve ser encarado como um procedimento, que tem início com o pagamento do tributo e é aperfeiçoado com a homologação, expressa ou tácita, ou pelo lançamento de ofício, todas a cargo do agente fiscal. Enquanto não ocorrer alguma dessas variáveis, o lançamento por homologação não se terá completado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Portanto, não há que se falar em impossibilidade de revisão de um lançamento que ainda não se consumou, não se aperfeiçoou.

Também não há que se trazer à tona o prazo de 5 dias estabelecido no artigo 447 do Regulamento Aduaneiro, específico para o desembaraço aduaneiro. A Revisão Aduaneira poderá ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

Pelo exposto, rejeito também a preliminar de impossibilidade de revisão do lançamento por erro de direito.

No mérito, importa primeiramente esclarecer que a alegada pacífica jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes foi alterada. Com efeito, a Primeira Câmara deste Colegiado, autora de vários acórdãos que socorriam a recorrente, por ela trazidos aos autos, modificou a sua posição.

Como já relatado, em 14/04/2003, foi prolatado o Acórdão 301-30.602, cujo relator foi o Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares, negando provimento a recurso voluntário da mesma contribuinte, em caso semelhante a este. Os fundamentos de tal julgado levaram-me a rever o voto que vinha proferindo, até então, em casos desta natureza.

Transcrevo a decisão, no que concerne ao mérito:

“A decisão quanto ao mérito depende, inicialmente, da verificação da real participação dos intervenientes nas operações de importação objeto da exigência fiscal, cujo vértice é a Mitsubishi do Japão (Mitsubishi Motor Co.) exportadora dos veículos automotores em questão.

1. A recorrente, COIMEX:

- a) é empresa Fundapeana, tendo benefícios relativos ao ICMS;
- b) promoveu os despachos de importação dos veículos, na condição de intermediária, por conta e ordem da MMC Automotores do Brasil, e emitia notas fiscais de venda, em seu próprio nome, para os concessionários vinculados à MMC, sendo que a MMC tinha poder de mando na operação; a transação de fato era entre a MMC Brasil e a Mitsubishi do Japão; a MMC efetuava os pagamentos e repassava as cartas de crédito ao exportador, como comprova o contrato com os revendedores dos veículos;
- c) o preço constante de suas notas fiscais para as concessionárias correspondia ao preço de aquisição dos veículos, acrescido de parcela destinada à MMC do Brasil, correspondente a um percentual

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

do valor do veículo, exigido pela “autorização pelo uso de marca”, tendo como parâmetro a lista de preços do fabricante estrangeiro.

2. a MMC Automotores do Brasil Ltda:

a) é detentora do direito de uso da marca Mitsubishi no Brasil, sem exclusividade, tendo contrato de distribuição no Brasil, sendo responsável pela divulgação de seus produtos, em decorrência do que cria e mantém rede de concessionários, recebendo remuneração pelos serviços de garantia, treinamento, assistência técnica etc.;

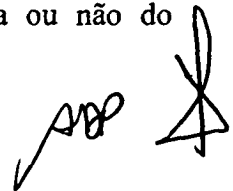
b) a cada importação, efetuada a pedido de um concessionário de sua rede, tem direito a remuneração proporcional ao preço do veículo importado, cobrada pela licença de uso da marca Mitsubishi e pela prestação de serviços;

c) é interveniente nos contratos entre a COIMEX e os concessionários;

d) pedida a emissão da GI, determina como seriam introduzidos os veículos no Brasil, tendo poder de mando na operação, efetuando os pagamentos e repassando as cartas de crédito ao exportador.

É importante, também, esclarecer os reais motivos da autuação, que não decorreu da vinculação entre as interessadas e o exportador estrangeiro e de sua influência sobre o preço de transação, do que poderia resultar a rejeição do valor de transação do produto importado, o que não ocorreu neste processo. O valor de transação declarado foi mantido, efetuando-se apenas o ajuste previsto no art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira. A prolixidade dos autuantes na redação do Auto de Infração, mencionando o que poderia ter sido exigido, mas não o foi, propiciou a trazida para o feito de controvérsias absolutamente irrelevantes para a solução da lide, tais como a existência da vinculação e as Decisões COSIT. Como foi bem assinalado na decisão recorrida (fl. 603) “...o real motivo do lançamento foi devido à constatação, pela fiscalização, haver sempre parcela – acrescida ao produto já nacionalizado – destinada à MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA., na revenda efetuada pela importadora às concessionárias.” Não se trata de inovação ou de supressão de um dos fundamentos da autuação, eis que essa circunstância consta expressamente do Auto de Infração.

Deve, assim, a discussão centrar-se na procedência ou não do mencionado ajuste.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

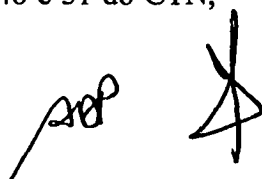
RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

Há, aqui, outro equívoco da recorrente, ao discuti-lo como se fora comissão prevista no art. 8º, inciso I, alínea "a" e objeto das mencionadas decisões COSIT. Ainda que o fosse, o ajuste deveria ser feito, eis que a atuação da MMC não corresponde à de um agente de compras, pois não atua no interesse das concessionárias, mas à de um agente de vendas, sendo sua atuação primordialmente feita em benefício do exportador estrangeiro, constituindo sua remuneração, o percentual sobre o preço dos veículos exportados para o Brasil, uma condição de venda. Esclareceu a própria MMC que cobrava dos revendedores, até maio de 1995, quantias que correspondiam, além das decorrentes dos serviços, a 10% do valor CIF de cada veículo a título de "direito do uso de marca" e outro de 7% a título de constituição de um fundo para compensação das variações cambiais, percentual que era calculado sobre os valores de cada veículo. Deveria, assim, ser adicionada ao valor aduaneiro, por se enquadrar no art. 8º, inciso I, alínea "d", c/c art. 1º, c do Acordo, correspondendo a resultado de revenda, subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao exportador ou aos direitos de licença, previstos no art. 8º, inciso I, alínea "c". Verifica-se que os adquirentes dos veículos devem pagar à COIMEX, além do valor normal da transação comercial, um percentual sobre o valor desse faturamento do produto, a ser repassado à MMC, valor este que reverte indiretamente ao vendedor e está relacionado com a marca.

Os ajustes, por sua vez, não decorrem de presunção, como pretende a recorrente, tendo sido claramente demonstrada a sua base legal, e foram calculados com base em elementos fornecidos pelas interessadas, cujas ponderações foram aceitas. Adoto, a esse respeito, as razões constantes da decisão recorrida, constantes de fls. 614 a 616, que leio em sessão, destacando: foram calculados conforme as planilhas de fls. 377 a 391, 426 e 434, 438, 441 e 450, resultado do exame dos documentos relativos às operações de importação e das respostas e explicações dadas pelas interessadas; "foram colocados todos os valores em UFIR mensal (vigente na época), feitas as deduções e achado o valor médio de 13,44%" (fl. 615). A metodologia do cálculo consta do item 9 da Intimação 059/97, transcrito à fl. 615.

Falta, finalmente, fundamento legal à afirmação de que a exigência do IPI viola o princípio da não cumulatividade, pois a exigência da diferença deste imposto decorre da equiparação a recorrente a estabelecimento industrial e está lastreada nos art. 46 e 51 do CTN, art. 9º da Lei 4.502/64 e art. 9º, inciso I do RIPI/82.

Nego provimento ao recurso."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

No caso presente, foram anexados aos autos, os seguintes documentos:

a-) contrato entre a COIMEX e os revendedores HONDA (fl. 79), tendo como interveniente tácito a MOTO HONDA DA AMAZÔNIA. Verifica-se, no inciso 1.3, que: são produtos, para a finalidade de compreensão e execução deste contrato de compra e venda, os veículos de fabricação da MOTO HONDA CO. LTDA e por esta exportados para o Brasil, onde é uma importadora e distribuidora da MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA que, em ajuste próprio, cedem a VENDEDORA os seus direitos, relativamente às operações com a COMPRADORA”;

b-) contrato entre a MOTO HONDA DA AMAZÔNIA e revendedor da HONDA (fl. 88), em que a aquela se declara como única e exclusiva importadora da HONDA MOTOR CO. (item I) e que contém cláusula determinado que o preço de venda dos veículos à concessionária serão fixados pela HONDA (XIV) e que, mesmo no caso excepcional de importação direta por parte da concessionária, os pagamentos de comissões para a HONDA serão feitos de acordo com aquele contrato;

c-) cópias de notas fiscais emitidas pela MOTO HONDA DA AMAZÔNIA para seus revendedores em que são cobrados dos mesmos importâncias referentes a “comissões” sobre a importação de veículos.

Resta claro, portanto, que é caso de aplicação do previsto no Acordo de Valoração, artigo 1º, parágrafo 1º, alínea “c”, combinado com o disposto no artigo 8º, *verbis*:

“Artigo 1º

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

(...)

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

Artigo 8º

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.605
ACÓRDÃO Nº : 303-31.144

a) os seguintes elementos, na medida que esteja suportados pelo comprador mas não estejam incluídos no pereço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias:

i) comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra;

(...)

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.”

Como bem colocado pelo voto trazido à lume, não se trata de comissões de compra. Ainda que fossem de comissões, o ajuste deveria ser feito, pois da mesma forma que no caso da MMC, a atuação da MOTO HONDA não corresponde à de um agente de compras, “pois não atua no interesse das concessionárias, mas à de um agente de vendas, sendo sua atuação primordialmente feita em benefício do exportador estrangeiro, constituindo sua remuneração, o percentual sobre o preço dos veículos exportados para o Brasil, uma condição de venda.”

Portanto, não se aplica a Decisão COSIT nº 14, de 15/12/1997, eis que ela discorre sobre a incidência do artigo 8º, parágrafo 1º, alínea “a”, i. Mesmo que fosse caso de comissão, ela esclarece, no item 9, que para que as importâncias pagas a título de “comissões de compra” sejam excluídas da base de cálculo do imposto, o agente de compra deverá atuar em prol do importador. Adiciona, ainda, que se as comissões forem pagas pela importadora, caberia à mesma comprovar que os valores pagos referem-se a comissões de compra e não a comissões de venda (inciso 11). Não é o que se vê no caso presente.

Entretanto, tais “comissões” devem ser adicionadas ao valor aduaneiro, por se enquadrarem no art. 8º, inciso I, alínea “d”, c/c art. 1º, c, do Acordo, correspondendo a resultado de revenda subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao exportador.

Ex positis, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


ANELISE DAUDT PRIETO - Conselheira





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

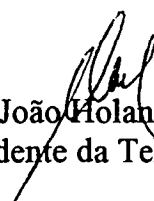
Processo n.º: 12466.000973/97-75

Recurso n.º 127.605

.TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.31.144.

Brasília - DF 14 de abril de 2004


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: