

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 1.341



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

Processo nº 12466.001011/98-23
Recurso nº
Acórdão nº 3403-002.018 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - II/IPI
Recorrente CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 28/04/1994 a 14/12/1994

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXONERAÇÃO DO CRÉDITO. APLICAÇÃO A TODOS OS OBRIGADOS NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Uma vez extinto o crédito tributário do sujeito passivo principal, autuado, fica também extinto para aquele sujeito apontado como responsável solidário no lançamento de ofício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 28/04/1994 a 14/12/1994

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALORAÇÃO ADUANEIRA. REMUNERAÇÃO PAGA POR CONCESSIONÁRIAS LOCALIZADAS NO PAÍS ÀS DETENTORAS DO USO DE MARCAS ESTRANGEIRAS POR SERVIÇOS PRESTADOS APÓS A NACIONALIZAÇÃO DOS BENS. NÃO INCLUSÃO.

Não integram o Valor Aduaneiro da mercadoria os valores pagos pelas concessionárias situadas no País às detentoras do uso de marcas estrangeiras, pelos serviços efetivamente contratados e prestados no Brasil após a nacionalização dos bens.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 28/04/1994 a 14/12/1994

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. BASE DE CÁLCULO. VALORAÇÃO ADUANEIRA. REMUNERAÇÃO PAGA POR CONCESSIONÁRIAS LOCALIZADAS NO PAÍS ÀS DETENTORAS DO

USO DE MARCAS ESTRANGEIRAS POR SERVIÇOS PRESTADOS APÓS A NACIONALIZAÇÃO DOS BENS. NÃO INCLUSÃO.

Não integram o Valor Aduaneiro da mercadoria os valores pagos pelas concessionárias situadas no País às detentoras do uso de marcas estrangeiras, pelos serviços efetivamente contratados e prestados no Brasil após a nacionalização dos bens.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. O Conselheiro Rosaldo Trevisan votou pelas conclusões e apresentou declaração de voto. Sustentou pela recorrente a Dra. Anna Paola Zonari. OAB/DF nº 1.928-A. Esteve presente ao julgamento o Dr. Aristóфанes Fontoura de Holanda. OAB/DF nº 1.954-A

Antonio Carlos Atulim - Presidente

Raquel Motta Brandão Minatel – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Presidente), Raquel Motta Brandão Minatel, Marcos Tranchesí Ortiz, Ivan Allegretti, Alexandre Kern e Rosaldo Trevisan.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 1/34), lavrado em 9/7/1998, em face da empresa CIA. EXPORTADORA E IMPORTADORA COIMEX, doravante denominada Autuada, e da empresa apontada como responsável solidária MMC AUTOMOTORES DO BRASIL, doravante denominada Recorrente, em que se apurou crédito tributário de Imposto sobre a Importação – II e de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor global de R\$ 2.620.527,24. A autuação resultou de procedimento de Revisão Aduaneira sobre as Declarações de Importação, nos termos dos artigos 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro então vigente.

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da autuação (fls. 2/9), restou consignada, principalmente, a existência de responsabilidade tributária solidária da Recorrente. A autuação concluiu que a vinculação da importadora à exportadora influenciou o preço da transação, e que a Recorrente seria contribuinte do IPI por introduzir veículos no território nacional.

A Autuada interpôs Impugnação em 21/7/1998 (fls. 716/747), aduzindo matérias de nulidades e de mérito. A Recorrente apresentou Impugnação em 21/7/1998 (fls. 766/789) e Aditamento à Impugnação em 18/2/1999 (fls. 801/802), alegando,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/10/2013 por RAQUEL MOTTA BRANDAO MINATEL, Assinado digitalmente em 26/10/2013 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 20/10/2013 por ROSALDO TREVISAN, Assinado digitalmente em 08/10/2013 por RAQUEL MOTTA BRANDAO MINATEL

Impresso em 26/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 1.341

preponderantemente, ser “*parte ilegítima para figurar no polo passivo da acusação fiscal*” (fls. 768) e que os critérios utilizados na Revisão Aduaneira estavam incorretos.

Inobstante os argumentos esgrimidos nas Impugnações, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC), por meio do Acórdão nº 0.651 (fls. 807/852), proferido em 28/3/2002, julgou procedente a autuação. Nessa decisão, prevaleceu o entendimento de que a Revisão Aduaneira fora adequadamente realizada e de que a solidariedade passiva da Recorrente é legítima.

A Autuada fora notificada do acórdão de primeira instância em 6/5/2002 (fls. 854), e apresentou Recurso Voluntário em 5/6/2002 (fls. 857/891), acompanhado de fiança comercial (fls. 919 e 967). Nessa ocasião, a Autuada basicamente reiterou os argumentos de nulidade e de mérito expostos em sua Impugnação.

Embora ausente notificação do acórdão da DRJ/FNS à Recorrente, imputada na autuação como responsável solidária, os autos foram encaminhados ao 3º Conselho de Contribuintes (fls. 1027).

Em 3/12/2003, a 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão nº 302-35.879 (fls. 1035/1089), no qual o Recurso Voluntário da Autuada fora provido pelo voto de qualidade. No julgado, sobressaiu a justificativa de que as Decisões Cosit nº 14 e 15/97 são aplicáveis à matéria do processo.

Cientificada do acórdão do 3º Conselho de Contribuintes em 10/8/2004 (fls. 1090), a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial na mesma data (fls. 1091), apontando julgado paradigma versando acerca de igual matéria, mas cuja conclusão se revelou oposta.

Em seguida, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, mediante o Acórdão nº 302-126104 (fls. 1224/1234), prolatado em 13/11/2007, suscitou de ofício a “ *nulidade de todos os atos processuais ocorridos a partir da ciência da decisão de primeira instância*” (fls. 1234), em razão da não intimação do acórdão da DRJ/FNS à responsável solidária (MMC AUTOMOTORES).

Anulados os atos processuais nos termos citados, a Autuada fora novamente intimada do acórdão da DRJ/FNS em 4/5/2009, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 1237 (verso), contudo deixou de apresentar Recurso Voluntário e o SECAT da Alfândega de Vitória-ES lavrou Termo de Perempção em 15/6/2009 (fls. 1290).

Por sua vez, a responsável solidária foi intimada do acórdão de primeira instância em 5/5/2009, consoante Aviso de Recebimento (AR) de fls. 1238 (verso). Em 15/5/2009, apresentou Recurso Voluntário (fls. 1239/1284), argumentando que, em síntese, que:

1. não fora demonstrado nenhum pagamento adicional ao exportador, de forma direta ou indireta;
2. a Recorrente não é a importadora das mercadorias e, portanto, não pode ser considerada contribuinte dos impostos sobre o comércio exterior;

3. o Auto de Infração não fixou devidamente em quais itens do Acordo sobre a Valoração Aduaneira(AVA) se encaixariam os pagamentos feitos pelos concessionários à Recorrente;

4. a autuação não produziu qualquer prova de simulação, abuso de direito ou de forma dos atos e negócios jurídicos celebrados pela Recorrente, fato que impede a caracterização da responsabilidade tributária solidária;

5. a Recorrente não pode ser responsabilizada solidariamente pela aquisição de produtos de procedência estrangeira nos termos do art. 77 da Medida Provisória nº 2.158/01, em virtude da impossibilidade de se aplicar retroativamente essa norma legal;

6. considerando que a autuação fundamentou o enquadramento legal no art. 8º, 1, a, i, do AVA, a decisão de primeira instância não poderia ter alterado o referido enquadramento legal para o art. 8º, 1, c, ou para o art. 8º, 1, d, ambos do AVA, sob pena de inovação obstada pelo art. 146 do Código Tributário Nacional;

7. ainda que se admita a ampliação do enquadramento legal da autuação, a remuneração da Recorrente é recebida como contrapartida pela prestação de serviços e, dessa forma, é alheia às hipóteses de ajuste do valor aduaneiro previstas no art. 8º do AVA;

8. aplicam-se a esta matéria as decisões Cosit nº 14/97 e 15/97, no sentido de que “os valores pagos pelas Concessionárias às Detentoras do Uso da Marca no País, pelos serviços efetivamente contratados e prestados no Brasil, não constituirão acréscimo ao valor aduaneiro da mercadoria” (fls. 1265), pois refletem o entendimento da própria administração tributária;

9. suposta valorização de marca não autorizaria o ajuste do valor aduaneiro, pois, entre outras razões, tal valor não se relaciona com as receitas que os concessionários pagam à Recorrente; e

10. não há elementos objetivos e quantificáveis para justificar o ajuste do valor aduaneiro pretendido pela autuação, conforme se exige no art. 8º, §3º, do AVA.

Por fim, a Recorrente requereu o provimento de seu recurso.

Em suma, é o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Raquel Motta Brandão Minatel,

Da Admissibilidade

O recurso da responsável solidária MMC AUTOMOTORES DO BRASIL merece conhecimento, pois preenche os requisitos legais de admissão.

Do julgamento anulado

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 1.341

Conforme exposto no relatório, já houve julgamento do presente processo favorável à empresa autuada – COIMEX - por meio do Acórdão nº 302-35.879, proferido em 03/12/2003, pela 2ª Câmara do então 3º Conselho de Contribuintes (fls. 1035/1089). Contudo, a Câmara Superior de Recursos Fiscais-CSRF, face ao Recurso Especial interposto pela PGFN, suscitou de ofício a nulidade de todos os atos processuais praticados a partir da decisão de Primeira Instância (DRJ/Florianópolis) em razão da não intimação do acórdão da DRJ/FNS à responsável solidária, decidindo:

Assim, não há como julgar o Recurso Especial ora interposto posto que necessária que seja, nesta oportunidade, declarada a nulidade do processo a partir do ato formal de ciência da decisão de primeira instância pelo sujeito passivo COIMEX, inclusive. (fls.1234) – grifos acrescidos

É importante destacar que a matéria tratada nos presentes autos já foi julgada em outras Turmas desta 3ª. Seção do CARF, e também pelo extinto 2º Conselho de Contribuintes, favoravelmente aos contribuintes envolvidos, e mais recentemente foi julgada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja decisão recebeu a seguinte ementa:

Período de apuração: 29/11/1993 a 02/09/1994

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALORAÇÃO ADUANEIRA. REMUNERAÇÃO PAGA POR CONCESSIONÁRIAS ÀS DETENTORAS DO USO DA MARCA NO PAÍS POR SERVIÇOS PRESTADOS. NÃO INCLUSÃO.

Para efeito dos arts. 8º, § 1º, alíneas "c" e "d", do Acordo de Valoração Aduaneira promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, bem como da Ata Final que incorpora os Resultados da Rodada Uruguai de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT, promulgada pelo Decreto 1.355 de 30/12/94, não integram o valor aduaneiro as parcelas pagas pelos Concessionários à Detentora do Uso da Marca estrangeira no País pelos serviços efetivamente contratados e prestados, às custas deles, no Brasil. (Acórdão 9303-002.105 – 3ª Turma da CSRF, julgado em sessão de 12/09/2012)

Desta forma, entendo que a matéria foi bem decidida no julgamento deste processo, cuja decisão foi anulada por mero vício formal, motivo pelo qual adoto seus fundamentos para decidir.

Do vício na formalização do auto de infração

Registro inicialmente irregularidade formal no processamento do feito, vício que ensejaria a exclusão da ora Recorrente a quem foi imputado 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.

É possível extrair do relato das diligências feitas durante o período de fiscalização apenas menção à empresa MMC-Automotores do Brasil, conforme se pode verificar de trechos a seguir transcritos *in 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."

Verifica-se que o auto de infração em nenhum momento individualizou, tituló e qualificou a empresa MMC - Automotores no polo passivo da imputação fiscal, conforme se vê dos excertos acima arrolados, onde ficou evidenciado, de modo expresso, dúvidas sobre a materialização da responsabilidade ou da solidariedade.

A identificação das duas empresas poderia ter sido realizada no mesmo auto, com a individualização e qualificação de ambas, ou em autos processados em apenso, com a tarja de solidariedade. 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, parágrafo único do Código Tributário Nacional, vale dizer, qualquer deles, pode ser chamado a solver o débito total, sem respeito a qualquer preferência.

No entanto, tendo examinado detidamente as questões de fundo, vejo que há também razões de mérito que convergem para a improcedência do lançamento, fundamentos esses que se acolhidos por este Colegiado, permitem que seja superada a mencionada preliminar em prol do exame de mérito ser favorável ao sujeito passivo, aplicando-se a regra estampada no parágrafo 3º. do art. 59 do Decreto n. 70.235/72.

Superada essa questão preliminar, as matérias de mérito em litígio são as seguintes:

- 1 - nas operações de importação feitas pela COIMEX haveria 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 MMC - Automotores, intituladas, comissões, uso da marca, etc., deveriam ser adicionadas ao valor de transação;
- 4 - a vinculação estaria configurada também pela associação de negócios.

Para determinar a vinculação entre a Recorrente e a empresa MMC - Automotores, o auto de infração assim dispõe:

"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"

Como se pode verificar, o auto de infração reitera existir vinculação entre as partes. Inicialmente, entre exportador (fabricante) e importador, vale dizer, entre Mitsubishi Motors Corporation e Coimex, aludindo a existência de terceiro intermediário, que no desenho da operação seria a própria Coimex e não a MMC Automotores. Ao longo do texto refere à vinculação entre a importadora, Coimex e a MMC - Automotores Brasil, distribuidora dos veículos no Brasil.

O r. Acórdão recorrido, por sua vez, desqualifica a existência da vinculação entre as partes, preservando a autuação face às parcelas acrescidas ao produto já nacionalizado, sob a rubrica de autorização pelo uso da marca.

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"*.

No Contrato de Distribuição celebrado entre a Mitsubishi Motors Corporation - fabricante/exportadora e a Brabus Autosport Ltda. (antiga denominação da MMC - Automotores do Brasil) anexado ao feito, dispôs-se:

"Art. 2 - 1- 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. 4 - 8 — a: nenhuma das condições declaradas ou garantias serão feitas ou consideradas como feitas pela MMC (fabricante) com respeito aos produtos vendidos".

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

"Art. 6 - 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, firmados com as concessionárias ficou estabelecido 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.

No contrato firmado entre a Cia. Coimex 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. Nesse ponto é importante destacar o texto da Nota Explicativa ao artigo 8º, § 1º, "c" do AVA:

"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 examinar os contratos e a documentação juntada aos autos, verifica-se que **inexiste prova, ou mesmo indício, de que os valores cobrados pela distribuidora, MMC-**

Automotores, dos concessionários reverteram, direta ou indiretamente, ao vendedor exportador da mercadoria.

Ademais, não seria crível presumir que uma empresa internacional estabelecesse via contrato as condições de operação de uma distribuidora, traçando normas expressas sobre ônus de propaganda, treinamento e garantia, e silenciasse, como silenciou, sobre a sua participação nessas receitas se delas pretendesse se beneficiar.

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

Não há sequer notícia, em todo o processo, de relacionamento entre exportador/vendedor, que enseje prova ou mera presunção de remessa ou crédito de valores alheios aos que compõem o preço das importações.

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

Também não há nos autos qualquer evidência para que as operações sejam examinadas com a utilização do primeiro critério de valoração (AVA), por meio da comparação 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 comercialização. Caso 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 a valoração aduaneira na importação se circunscreve às verbas indispensáveis e justificadas que oneram a importação até a liberação da mercadoria. Vale dizer, até o momento do ingresso da mercadoria no território aduaneiro importador.

Essa é a mensagem do Acordo de Valoração Aduaneira, como se vê do artigo 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. 80 - 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 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."

Por seu turno, igualmente inexistente vinculação por exclusividade entre a Coimex e a MMC - Automotores como demonstram as peças processuais, por onde se pode constatar que a Coimex prestava serviços de importação das mais diversificadas mercadorias, para inúmeros importadores, tais como Peugeot, Moto Honda, dentre 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 o disposto na "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". (grifos acrescidos)

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 Coimex com a exportadora e ou a distribuidora.

Abstraída a vinculação, entendeu 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 composição do valor aduaneiro de transação declarado.

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

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

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 1.341

Ora, se o valor declarado já fora aceito para efeito do valor aduaneiro, nada haveria a ajustar, notadamente, após o produto já ter sido nacionalizado, eis que verbas recebidas por terceiros alheios à importação não poderiam sensibilizar o processo de valoração.

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 à Instrução Normativa nº 17/98 — DOU de 17/02/1998:

"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, cujos instrumentos estão anexados aos autos, dispõem de modo expresso que os custos de publicidade, treinamento, etc., serão suportados por distribuidora MMC Automotores, inexistindo qualquer disposição que evidencie repasse destes valores ao fabricante.

A argumentação do julgado recorrido de que o pagamento de valores por conta de uso da marca reflete indiretamente em benefício do fabricante é indiferente para os efeitos da valoração aduaneira, que exige dados objetivos e valores identificáveis (art. 8º- 3- do AVA), impossíveis de aferir no momento da importação.

Na verdade, a utilização da marca reverte em benefício imediato de quem auferir lucros comercializando os veículos, mais imediatamente aos concessionários, eis que os valores referentes ao fabricante exportador já estão inseridos e computados no próprio preço de exportação.

O r. Acórdão recorrido também recusou a aplicação das decisões Cosit 14 e 15, ambas 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 físicos que sedimentaram

a presente autuação, encontram-se embasados no artigo 1º "c" do art. 8º - i — d, ambos do GATT/1994."

As referidas decisões, contudo, podem ser aplicadas quando, como no caso, são realizadas por entidade de classe ou de categorias profissionais (art. 46, parágrafo único, do Decreto 70.235/72), estendendo os seus efeitos aos seus respectivos componentes associados.

As citadas decisões, embora fundamentadas em dispositivos diversos dos da autuação, dispuseram de modo expresso o entendimento da administração superior sobre o regramento da matéria que constitui o cerne do litígio do presente processo, ao dispor a 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 pela importadora, ainda que as detentoras do uso de marca do país tenham atuado como agente de compras das importadoras."

Cumprasse 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.

Ademais, este e. CARF já aplicou as mencionadas decisões Cosit para decidir caso análogo, conforme se pode verificar do Acórdão 303-31146 a seguir transcrito:

VALORAÇÃO ADUANEIRA - DESPESAS PAGAS À DETENTORA DE USO DA MARCA HONDA, NO BRASIL, A TÍTULO DE COMISSÃO DE COMPRA.

Para efeito do Art. 8º, § 1º alínea "a", inciso I do Acordo de Valoração Aduaneira promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/1986 e reiterado pelo Decreto nº 1.355/94, as despesas pagas pela Importadora/Concessionária às detentoras do uso da marca estrangeira, no Brasil, não integram o valor aduaneiro. Inteligência da Decisão COSIT nº 14/1997, a respeito dessas despesas.

Preliminar de decadência rejeitada, com base nos artigos 149, parágrafo único e 173, inciso I do CTN. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. (Sessão de 17/02/2004)

Erro: Origem
da referência
não
encontrada
Fl. 1.341

Destaco, por fim, que, mesmo tendo ocorrido a perempção do direito da autuada de apresentar recurso voluntário, a decisão proferida no presente processo, se confirmada favorável à Recorrente, será aplicável à autuada face aos efeitos da solidariedade previsto no Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais. (grifos acrescentados)

Como se pode verificar, o citado artigo 125 prevê que ocorrendo quaisquer das hipóteses de extinção do crédito tributário para um dos devedores obrigados ela se estende aos demais. Assim, havendo decisão favorável ao devedor solidário ela inevitavelmente deverá se estender ao devedor principal, no caso a COIMEX.

Assim, por entender que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca por serviços prestados no país, após a nacionalização dos bens, não constituem ajustes ao valor aduaneiro da mercadoria para cálculo dos tributos, e considerando que a prova produzida ao longo de todo o processo não conseguiu evidenciar a ocorrência de situações que autorizassem os ajustes previstos no art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira e, conseqüentemente, modificassem o valor de transação nas operações efetuadas, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, concluindo pela insubsistência do auto de infração.

É como voto.

Raquel Motta Brandão Minatel

Declaração de Voto

A autuação (para exigência de II e IPI-importação, com multa de ofício e juros de mora) alicerça-se no entendimento de que houve vinculação entre exportador e importador, e que foi declarado a menor o valor aduaneiro na importação de veículos pela

recorrente. Argumenta-se que a recorrente (Coimex) atuou como mera intermediária para obtenção de benefícios do FUNDAP, mas a transação era feita entre a Mitsubishi Motor Co. e a MMC Automotores do Brasil LTDA (que tinha poder de mando na operação). Assim, houve vinculação “indireta com relação à Coimex e direta com relação à MMC Automotores do Brasil LTDA” (que é considerada como responsável solidária, na autuação).

A fundamentação normativa utilizada é o Decreto nº 92.930, de 16/7/1986, que promulga o “Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio” (Código de Valoração Aduaneira), aprovado pelo Decreto Legislativo nº 9, de 8/5/1981 (e vigente ao tempo dos fatos narrados na autuação - declarações de importação de 28/04/1994 a 14/12/1994). Apesar de entender ter havido vinculação, a autoridade aduaneira não afasta o primeiro método de valoração, mas promove ajuste na forma do Artigo 8, 1, “a”, “i” do Acordo, acrescentando “ao preço da transação os valores pagos aos representantes dos exportadores como comissão pelo uso da marca”.

Dispõe o art. 8, 1, “a”, “i” do Acordo:

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

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

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

Na impugnação apresentada pela recorrente, manifesta-se oposição à revisão aduaneira, que deveria ser restrita a erro de fato, e se questiona o iter utilizado, em face do Código de Valoração Aduaneira (artigo 1, 2, “a”), devendo o ônus probatório ser do fisco, sendo incabível a inversão no caso em análise. No mérito, alega-se que inexistente a referida vinculação entre comprador e vendedor, de acordo com o Art. 15, 4 e 5 do Acordo, que não houve atuação como intermediária na importação, e que, portanto, está correto o valor aduaneiro declarado, sendo incabíveis (além de não justificados) os ajustes feitos pela fiscalização. Derradeiramente, sustenta-se que as Decisões Cosit nº 14 e 15, de 1997, afastam expressamente a pretensão fiscal. A impugnação da MMC Automotores do Brasil LTDA vem no mesmo sentido, acrescentando-se linha argumentativa pela ilegitimidade passiva e sustentação pela decadência.

No julgamento de primeira instância, entende-se, a nosso ver, corretamente, que não houve decadência e que é possível a revisão aduaneira do valor aduaneiro declarado, não sendo tal revisão restrita a “erro de fato”.

O julgador *a quo* afirma ainda que o lançamento foi efetuado com base em documentação fornecida pela MMC (fls. 403 a 483) e que havia deixado de ser acrescentado ao valor declarado o montante correspondente à despesa e/ou custo suportado pelo comprador, intitulado “licença para uso da marca”, nos termos do Art. 8, 1, “a”, “i” e “c” do Acordo, dispositivo aplicável a importações de qualquer natureza, independentemente da existência de vinculação entre exportador e importador.

Veja-se que, em primeiro plano, a linha adotada pelo julgador torna irrelevante a vinculação, que toma a maior parte da argumentação expendida na autuação (e sob a qual versa a discussão, inclusive sobre o ônus probatório). Nas palavras do próprio julgador:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 08/10/2013 por RAQUEL MOTTA BRANDAO MINATEL, Assinado digitalmente em 26/10/2013 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 20/10/2013 por ROSALDO TREVISAN, Assinado digitalmente em 08/10/2013 por RAQUEL MOTTA BRANDAO MINATEL
Impresso em 26/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“Portanto, apesar de os autuantes terem concluído pela existência de vinculação entre comprador e vendedor, nos termos do Acordo de Valoração Aduaneira, tal fato perde relevância na medida em que foi aceito, como visto anteriormente, para a composição do valor aduaneiro, o valor de transação declarado.”

Na sequência, acrescenta o julgador de primeira instância uma alínea ao enquadramento constante na autuação - a alínea “c” do Art. 8, 1 do Acordo, que dispõe:

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

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

A situação piora quando o julgador rechaça a aplicação das Decisões nº 14 e nº 15/97, da Cosit, que tratam do Art. 8, 1, “a” do Acordo:

“(…) convém enfatizar que as Decisões nºs 14 e 15 versam sobre matéria distinta daquela que é tratada no presente processo. Observa-se que os dispositivos legais que embasaram as referidas Decisões foram o art. 63, I, “a” do RIPI/82, o art. 89 do Regulamento Aduaneiro e o art. 8º, I, “a” do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT 1994, enquanto que os elementos fáticos que sedimentaram a presente autuação encontram-se embasados no art. 1º, “c”, e no art. 8º, I, “d”, ambos do GATT/1994”. (grifo nosso)

Veja-se que além de a decisão novamente agregar dispositivos à fundamentação legal da autuação, extrapolando o único enquadramento utilizado pelo autuante (Art. 8, 1, “a” do Acordo, exatamente o dispositivo objeto das Decisões da Cosit), há um equívoco cronológico: a autuação é calcada no Código de Valoração Aduaneira, de 1979, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 9, de 8/5/1981 e promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/7/1986. Na época dos fatos (declarações de importação de 28/04/1994 a 14/12/1994) não era vigente no Brasil o Acordo de Valoração Aduaneira do GATT/1994, que foi aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15/12/1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30/12/1994. Os Acordos resultantes da Rodada Uruguai do GATT entraram em vigor no Brasil em 31/12/1994.

A tentativa “heroica” do julgador de “salvar” o lançamento fiscal não passa despercebida, e é frontalmente combatida em sede de recurso voluntário.

Em nosso olhar, apesar de o julgamento de primeira instância ter sido pela procedência do lançamento, revela-se uma sensação diversa na leitura de seu teor. Parece ter sido julgada improcedente a autuação, na forma em que foi efetuada, mas que esta teria sido

procedente se feita a partir do novo enquadramento e da nova roupagem que lhe deu o julgador. Essa mescla de julgador/autuante, contudo, não se coaduna com a sistemática processual preconizada pelo Decreto nº 70.235/1972.

Assim, seja pela ausência de comprovação e de consistência na argumentação expendida pelo fisco na autuação, na qual eram protagonistas o Art. 8, 1, “a” do Acordo e a tese da vinculação, seja pela inovação argumentativa na decisão de primeira instância (aliada ao art. 59, § 3º do Decreto nº 70.235/1972), voto pelas conclusões, acolhendo o recurso voluntário.

Rosaldo Trevisan