



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 12466.001107/98-09
SESSÃO DE : 17 de fevereiro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142
RECURSO Nº : 126.102
RECORRENTE : CIA. 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.

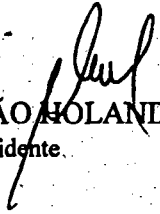
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Holanda Costa, relator, Anelise Daudt Prieto e Zenaldo Loibman. 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 : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente.


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator Designado

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142
RECORRENTE : CIA. IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC
RELATOR(A) : JOÃO HOLANDA COSTA
RELATOR DESIG. : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Em de Auto de Infração lavrado em revisão de despachos de importação de veículos Mitsubishi, foi autuada a empresa CIA IMPOTADORA E EXPORTADORA - COIMEX, por ter sido verificada declaração a menor do valor aduaneiro de mercadorias.

Na ação fiscal, foi examinado o aspecto da vinculação entre importador e exportador, e se isso influenciou o preço de transação, assegurado à autuada o direito de provar que este valor de transação estava próximo a um dos valores critério previstos no Acordo de Valoração Aduaneira.

Afirmam os autuantes que a vinculação existe, pois há uma associação legal de negócios entre a ora recorrente e a MMC do Brasil e do Japão. Para venda dos veículos no Brasil foi colocado um intermediário, empresa de Vitória/ES, o que possibilitaria a fruição dos benefícios do FUNDAP e já demonstra a vinculação entre exportador e importador. Diz, à frente, que a vinculação, segundo o Acordo de Valoração Aduaneira, não depende da existência de uma subordinação societária ou de uma empresa ser subsidiária da outra, bastando haver um contrato que promova esta vinculação, a qual existirá sempre que uma empresa tiver posição de mando na operação. Nestas operações, havia uma vinculação indireta da COIMEX e direta da MMC com o exportador. A seguir, insiste-se em que há a responsabilidade da MMC Automotores do Brasil Ltda. pelos tributos, pois era quem determinava como seriam introduzidos os veículos no território nacional; é-lhe, em consequência, atribuída solidariedade pelo débito tributário. É feita referência às notas fiscais de venda dos veículos e das repercussões no âmbito do IPI.

As provas foram obtidas dos seguintes instrumentos:

1. contratos que evidenciam que a transação era entre a MMC e a Mitsubishi Motor Co., atuando a COIMEX como mera intermediária;
 2. listas de preços do fabricante no exterior, válidas para a MMC;
 3. faturas comerciais emitidas para a MMC;
- 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

4. documentos contábeis emitidos pela MMC para seus revendedores, em que é cobrada "comissão pelo uso da marca".

O auto indica em seguida quais as penalidades a que a interessada estaria sujeita, a saber, as multas:

- a) do art. 4º, inciso I da Lei 8.218/91, por falta de recolhimento do I.I., decorrente de declaração inexata, sendo ressaltado que se no decorrer do litígio houver motivos para que se caracterize o evidente intuito de fraude, passar-se-ia a considerar o inciso II do mesmo artigo;
- b) de mora, pelo não pagamento do imposto total na data do registro da DI;
- c) do art. 364, inciso II do RIPI/81, pelo não lançamento e pagamento do IPI;
- d) do art. 108, do Decreto-lei nº 37/66m reproduzido pelo art. 524 do RA, de 50% da diferença do II, em razão de atribuição do valor diferente do real;
- e) por infração administrativa ao controle das importações prevista no art. 169 do Decreto-lei nº 37/66, reproduzido pelo art. 526, inciso a qual deixa de ser imposta no momento por não haver sido caracterizado o subfaturamento em seu inteiro teor, ressaltando-se o direito de sua imposição no decorrer do litígio, no caso de aparecerem novos elementos.

Esclarece que estavam sendo, de fato, aplicadas as seguintes multas:

- I. Na área do imposto de importação: Art. 4º, inciso I, da Lei nº 8219/91;
- II. Na área do IPI: Art. 80, inciso II da Lei 4.502/64.

Quanto ao valor, dizem os autuantes que a vinculação influenciou o preço; poderia não ser aceito o valor de transação ou que o Fisco poderia aceitar o preço da transação ajustado pelo valor cobrado a título de comissão de compras e/ou licença para uso de marca, em conformidade com o art. 8º do Acordo. Esclarecem que os ajustes não dependem da vinculação e que o Acordo não estabelece que seu

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

beneficiário deva ser obrigatoriamente o exportador. Descrevem como se chegou ao cálculo do percentual da comissão.

Dizem ainda que o pedido de reconsideração apresentado pela COIMEX ao SRRF, com base no art. 14 da IN SRF 39/94, referente aos valores mandados ajustar, no qual se pleiteou a nulidade do Auto de Infração, afirmou-se a inexistência de associação em negócios, que o preço praticado é aceitável e que os percentuais de ajuste não estão fundamentados, foi indeferido. Conseqüentemente, a fiscalização aceitou o preço de transação declarado, mas com o ajuste da "comissão pelo uso da marca", cobrado pela MMC automóveis do Brasil Ltda., reservando-se a fazenda Nacional do direito de efetuar outros ajustes de valores suportados pelos compradores dos veículos, caso os mesmos sejam comprovados.

Constam dos autos as seguintes impugnações:

A) A empresa COIMEX apresentou sua impugnação (fls. 699/727) para alegar o seguinte:

I - preliminarmente, a nulidade do Auto de infração, sob o fundamento de que o lançamento só pode ser revisto quando ocorrer erro de fato, sendo que a revisão pretendida diz respeito a suposto erro de direito, e porque teria havido decadência, sendo a revisão efetuada em desacordo com o prazo estabelecido no art. 447 do R A e art. 50 do Decreto-lei 37/66, estribando-se, ademais, nos art. 145 e 149 do CTN, em opiniões doutrinárias e na jurisprudência. Sustenta, ainda, a nulidade do Auto de Infração por violação ao devido processo legal, por inobservância do disposto nos art. 1º e seu parágrafo 2º, letra "a", pois foi exigido da autuada a comprovação de que não havia vinculação com o exportador, de que o valor de transação não foi influenciado pela vinculação e de que não houve pagamento sujeito a ajustes, ou seja, exigência de produção de prova negativa, tendo sido descumprido, também, o disposto no art. 142 do CTN, segundo o qual cabe ao Fisco apurar a essência dos fatos ocorridos e provar o seu direito, acrescentando que baseado em mera suposição extraiu conclusão equivocada. Agrega que deveriam ter sido realizadas diligências e concedido prazo razoável para o contribuinte se defender antes da lavratura do Auto de Infração.

II - No mérito, sustenta a inexistência de vinculação com o exportador, citando o art. 15, parágrafo 4º e 5º, discorrendo sobre eles. Diz, ademais, não ser intermediária da importação, mas que realiza as importações, na qualidade de empresa Fundapeana, e vende os bens importados no mercado interno para várias e diversificadas empresas. Seus documentos societários provam a inexistência do vínculo, cuja comprovação incumbia ao Fisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

III - Alega, ainda, estar correto o valor aduaneiro declarado, o que torna irrelevante a existência de vinculação. Por outro lado, o preço de venda é o valor de mercado, com pequenas variações, sendo que o preço FOB tem por parâmetro a lista de preços fornecida pelo fabricante estrangeiro, correspondendo ao valor critério previsto no parágrafo 2º, "b". Deve ser aplicada a regra do art. 1º e excluídas as Disposições dos art. 5º, 6º e 15. Acrescenta não haver prova de que a vinculação exista ou de que, se existente, teria influenciado o preço. Diz, também, que os percentuais de ajuste não estão fundamentados, pois os quadros levantados pela fiscalização não são auto-explicativos, não se podendo saber qual a metodologia adotada, tendo sido solicitados insistentemente, sem resultados, esclarecimentos. Foi informado que os percentuais resultam da divisão do valor da nota fiscal de serviço, emitida pela MMC Brasil, pelo valor tributável (CIF), multiplicando-se o resultado por cem. Aduz que não tem ligação com essa empresa, não tem conhecimento dos critérios que utiliza para a cobrança e que esses valores não têm qualquer relação com os que ela cobra ao vender os veículos e, assim, a relação percentual é absolutamente inócua e despropositada, não foi citado o fundamento legal do cálculo, transcrevendo os questionamento apresentado durante a fiscalização (fls. 531 e 532), discorrendo sobre o art. 8º, destacando que, na condição de importadora, não arca com nenhum dos valores previstos no citado dispositivo, cita o parágrafo 3º, há uma relação autônoma entre a MMC Brasil e os revendedores, que a MMC representa a Mitsubishi sem exclusividade, não tendo os valores por ela cobrados qualquer relação com o valor aduaneiro, tratando-se de operação subsequente à importação, sendo receita própria, não havendo remessa à MMC-Japão.

IV - Sustenta que o Auto de Infração viola o princípio da não cumulatividade, pois os veículos importados já foram vendidos no mercado interno e o imposto que deveria ser pago em duas fases, teria sido recolhido de uma só vez, todo o IPI já foi pago. Cita decisão a respeito do ICM.

V - Menciona as Decisões COSIT 14 e 15 de 1997.

VI - Protesta por diligência, requerendo prova pericial, indicando assistente técnico e formulando os quesitos de fls. 542 e 543.

Às fls. 570 e 571 consta aditamento à impugnação, pelo qual a MMC aponta irregularidades materiais nas planilhas de cálculo, pois a fiscalização, ao invés de discriminar cada guia de importação, baseou-se em dados gerais dos movimentos mensais de importação e utilizou uma UFIR média, correspondente ao valor no dia 15 de cada mês, o que gerou uma distorção nos cálculos, o que acarretaria a iliquidez e incerteza do lançamento fiscal.

B) - A empresa MMC Automotores do Brasil Ltda. apresentou impugnação do seguinte teor (fls. 739/762) para alegar:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

I - PRELIMINARES.

1. ilegitimidade passiva, dizendo que, em decorrência de contrato firmado com a exportadora, tem o direito do uso da marca Mitsubishi no Brasil e, por ser responsável pela criação e manutenção da rede de concessionários, recebe desses concessionários remuneração pelos serviços de garantia, treinamento, assistência técnica, não realizando importação de veículos, não tendo sido intermediária nas importações realizadas pela COIMEX, com quem não tem qualquer vinculação, sendo o único elo a marca Mitsubishi, tendo a ora impugnante direito à remuneração pelos citados serviços a cada importação efetuada pelos concessionários, restringindo-se sua atuação ao mercado interno, desvinculados dos valores aduaneiros, sendo, por isso, nulo o Auto de Infração;

2. decadência do direito de impugnar o valor aduaneiro declarado, com base no art. 447 do RA, que se esgotou no 5º dia seguinte ao do término da conferência aduaneira, bem como pela revisão do despacho com base em suposto erro de direito, mencionando os art. 145 e 149 do CTN, discorrendo sobre eles e citando decisões judiciais;

3. violação ao devido processo legal, pela falta da comunicação dos motivos pelos quais o Fisco entende que a vinculação influenciou o preço, como previsto no art. 1º, parágrafo 2º, a do Acordo, e da falta de oportunidade para se defender, acrescentando que foi exigida produção de prova negativa, não tendo o Fisco buscado a verdade material, havendo cerceamento do direito de defesa e violação à legalidade estrita.

II - MÉRITO

1. Quanto ao mérito, contestou a existência de associação legal em negócios, afirmando não existir vinculação entre a impugnante, MMC, a importadora, COIMEX, e a exportadora, mencionando o art. 15, parágrafo 4º e 5º do Acordo, sustentando não estar sujeita a suas normas, pois não efetuou importações, dizendo que é a COIMEX quem importa e negocia os veículos internamente. Acrescenta não ter qualquer vínculo, quer direto ou indireto, com a Mitsubishi, do Japão ou dos EUA, referindo-se à composição de seu capital e à participação societária, sustenta que não foi feita qualquer prova da existência do vínculo. Repete os esclarecimentos referentes à sua posição como interveniente no contrato entre a atuada e os concessionários. diz, ainda, que a COIMEX realiza importações de veículos de diversas marcas e de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

variados produtos. Diz não dispor de elementos relativos ao valor aduaneiro declarado, todavia, endossa na íntegra as alegações da COIMEX, que transcreve. Cita Decisões COSIT 14 e 15 de 1997, os quais vinculam todos os órgãos da Administração, a teor do art. 37 da CF, em resposta a consultas da Confederação Nacional do Comércio, nas quais esclarece que os valores cobrados das concessionárias de veículos, pelas detentoras de uso de marca, a título de treinamento, garantia, divulgação da marca etc. não integram a base de cálculo dos tributos incidentes sobre a importação.

2. Endossou o pedido de perícia formulado pela COIMEX e pleiteou a insubsistência do Auto de Infração.

Da decisão de Primeira Instância (fls. 789 a 834)

A DRJ manteve a exigência fiscal.

I - Desconsiderou, por intempestivo, o aditamento à impugnação, apresentado intempestivamente, face à inexistência de previsão legal para sua aceitação, declarando a preclusão do direito de inovação da defesa.

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

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

- Contesta a alegada decadência, pelo fluxo do prazo de 5 dias do término da conferência aduaneira, dizendo que, após a edição do Decreto-lei 2.472/88, os tributos aduaneiros passaram a ter tratamento de imposto lançado por homologação, que o mencionado prazo diz respeito ao curso do despacho, discorrendo sobre a conferência aduaneira e a revisão aduaneira, bem como sobre as etapas do exame do valor aduaneiro, previstas na IN SRF 39/94, cita os art. 18 dessa IN e o 54 do Decreto-lei 37/66, transcrito à fl. 596.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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

- Não concorda com a alegação de que não foi observado o devido processo legal, analisando os dispositivos pertinentes do Acordo de Valoração Aduaneira, da IN SRF 39/94 e dos atos expedidos pelo Comitê Técnico de Valoração Aduaneira. As autuadas tiveram, desde o início, conhecimento da ação fiscal e o direito de apresentar esclarecimentos e provas. Segundo o Acordo, cabe ao importador produzir as provas que mostrem a correção do valor declarado. A importadora foi cientificada, pela Intimação 58/96 (fls. 265 e 266) dos motivos do Fisco que levaram à conclusão de que a vinculação influenciou os preços, não havendo sido apresentadas contra-razões no curso da investigação.

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

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

IV - Quanto à vinculação, decidiu não existirem provas do vínculo entre a autuada, COIMEX, e a exportadora, acrescentando que o lançamento não foi efetuado especificamente com base em vinculação, cuja suspeita foi o primeiro motivo para os trabalhos de fiscalização. O real motivo do lançamento foi a constatação de haver sempre uma parcela, acrescida ao produto já nacionalizado, destinada à MMC Brasil, na revenda efetuada pela importadora às concessionárias, adicionada ao preço de aquisição dos veículos. Agrega que a conclusão dos autuantes de que existia a vinculação perde relevância, pois foi aceito o valor de transação declarado.

V - Em relação às decisões COSIT, afirma não atingirem o presente lançamento, versando sobre matéria distinta, pois estão embasadas no art. 63, inciso I, "a" do RIPI/82, no art. 89 do R A e art. 8º, inciso I, "a" do Acordo de Valoração Aduaneira, enquanto a autuação está embasada no art. 1º, "c" e no art. 8º, inciso I, "d", pois as concessionárias pagam à MMC Brasil importância que pode ser determinada como resultado de revenda subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao vendedor (exportador). Trata das razões do Fisco para rever o valor aduaneiro, diz que o que se discute é a adequação do ajuste, sendo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

irrelevante a denominação dada às parcelas adicionais e se elas beneficiam direta ou indiretamente a exportadora. Transcreve parte do contrato padrão (fls. 607 e 608), no qual se estabelece o pagamento obrigatório de um percentual sobre o valor do faturamento, sendo possível depreender tratar-se de pagamentos destinados ao fortalecimento da marca no Brasil, devendo tal valor ser adicionado ao preço de transação, a título de ajuste, com base nas letras "c" do art. 1º e "1. d" do art. 8º, como resultado de revenda, subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao vendedor (exportador). Cita, ainda, a Lei das S.A. e opinião doutrinária referente ao valor de bens intangíveis como as marcas.

VI - Quanto ao percentual de ajuste adotado pelo Fisco, diz que as explicações encontram-se nos itens 5 a 9 da Intimação 059/97, de fls. 439 e 440, transcritos às fls. 614 e 615, que leio em Sessão.

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

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

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

Inconformada com a decisão, a empresa COIMEX dirige-se a este Terceiro Conselho de Contribuintes em recurso tempestivo.

1. Preliminarmente, a nulidade do auto de infração, por violação ao princípio do devido processo legal, contestando o indeferimento do pedido de realização da prova pericial, o que configuraria cerceamento do direito de defesa, sustentando ademais que a revisão dos valores aduaneiros declarados descumpriu o procedimento previsto no Acordo de Valoração Aduaneira, especificamente, o que dispõe o parágrafo 2º, letra "a", do art. 1º e que houve exigência de produção de prova negativa, nega a afirmativa constante da decisão recorrida de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

que não teria apresentado contra-razão ao argumento da autoridade aduaneira, pois forneceu todas as informações e documentos exigidos, fez a demonstração de todos os elementos possíveis de prova e demonstrou que eram suficientes para afastar a pretensão do Fisco. Aduz que a produção de provas compete à autoridade lançadora.

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

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

Diz que o acórdão recorrido, ao afirmar que “o lançamento, entretanto, não foi efetuado especificamente com base em vinculação – embora a suspeita de vinculação tenha sido o motivo primeiro de todos os levantamentos procedidos pelas autoridades autuantes”, afasta um dos fundamentos da ação fiscal e inova, criando outro fundamento, artificial, de que a suposta vinculação deve-se aos contratos firmados entre as partes, o que não seria verdadeiro e não está listado na relação constante do dispositivo legal citado neste item, criando uma presunção, sem base legal ou fática. Contesta o entendimento de que haveria uma associação legal em negócios, pelas razões constantes de fls. 646 e 647, concluindo não poder haver lançamento com base em presunção.

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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

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

As Fls 1005/1006, consta o MEMO Nº 101/ 02/SAORT, de 13/07/02, segundo o qual a Cia. Importadora e Exportadora COIMEX obteve antecipação de tutela no Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.032570-4, no sentido de não ser exigido o depósito de 30% para efeito de recurso administrativo, ordem que se refere a diversos processos, inclusive o de número 12466001107/98-09. O feito original foi o MS nº 2002.50.01.003595-7. Acrescenta que todos os documentos referidos estão no SECAT.

É o relatório.

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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.

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)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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.

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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 solidária das obrigações tributárias relativas à importação dos veículos da marca HONDA, realizadas pela 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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 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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

...
(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 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).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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:

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 acrescidos ao original)

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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:

(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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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:

"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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

*(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:

*(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;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

(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 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

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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;

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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 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

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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.

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 arguição 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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 retroenunciadas, 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.”

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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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:

- 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"

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

“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.

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, é 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”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

"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.

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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.”

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

distribuidora, MMC -, dos concessionários, reverteram direta ou indiretamente ao vendedor exportador da mercadoria. Aliás, os dispositivos desses pactos retrotranscritos, estabeleceram expressamente que tais custos e respectivas cobranças, seriam efetivados pela MMC - Automotores, distribuidora, dos concessionários.

A 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**.

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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 : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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:

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 atuação, encontram-se embasados no artigo 1º “c” do art. 8º - i - d, ambos do GATT/1994.

O omissis 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 atuação, 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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 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, argüindo 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

À minguia 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 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;

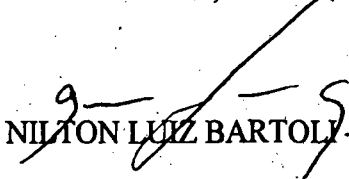
Considerando que a prova produzida ao longo de todo o processado, não conseguiu evidenciar a ocorrência de situações que autorizassem os ajustes previstos no art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira e elidir a aceitabilidade do valor de transação nas operações efetuadas;

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

VOTO VENCIDO.

Para o deslinde da lide, adoto os fundamentos do voto do ilustre Conselheiro, Dr. Luiz Sérgio Fonseca Soares, no julgamento do Processo nº 12466.000833/98-97 Recurso nº 125.890, de interesse da mesma empresa; e versando as mesmas questões, conforme está no Acórdão nº 301-30.602. de 14 de abril de 2003, da douta Primeira Câmara deste Terceiro Conselho de Contribuintes, e cujo voto transcrevo por seu inteiro teor:

"Apresentou a recorrente várias preliminares, que serão examinadas na ordem de sua apresentação.

A primeira diz respeito à prova pericial, cujo indeferimento teria cerceado o direito de defesa no entender da recorrente, que pleiteia seja decretada a nulidade da decisão recorrida. Ainda que houvesse o alegado prejuízo para a defesa, não se configuraria a nulidade do Acórdão de Primeira Instância, no qual o pleito foi examinado e indeferido, justificadamente, podendo a instância revisora apenas discordar desse entendimento e determinar a realização da perícia requerida. Nessa hipótese só se configura a nulidade se o pleito não é examinado ou seja indeferido sem justificativa. Em outro giro, a perícia requerida não diz respeito a questões de fato, mas resultaria num parecer de jurisconsulto sobre o mérito da exigência fiscal e vincularia a decisão dos julgadores, o que resulta claro da simples leitura dos quesitos apresentados, nos quais a recorrente pede ao perito que esclareça se os valores aduaneiros declarados foram apurados em conformidade com o art. 1º do Acordo de Valoração Aduaneira, se há vinculação entre as empresas envolvidas nas importações objeto da autuação, se o valor de transação é aceitável e se esses valores atendem às disposições contidas nas Decisões COSIT 14 e 15, de 1.997, ou seja, se a exigência fiscal deve ou não ser mantida. Rejeito, portanto, essa preliminar, por entendê-la dispensável e por versar sobre questões jurídicas.

Rejeito, ademais, a preliminar de nulidade por violação ao princípio do devido processo legal, eis que a apuração do valor aduaneiro seguiu os procedimentos previstos no Acordo de Valoração Aduaneira e na legislação brasileira pertinente. Durante os procedimentos de fiscalização, examinou-se a vinculação entre o exportador e as empresas brasileiras envolvidas na operação de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

importação. 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.

A terceira preliminar refere-se à decadência do direito de rever o valor aduaneiro, que a recorrente pretende exaurir-se no 5º dia posterior ao término da conferência aduaneira, conforme consta do art. 477 do RA. Esse prazo nunca foi obstáculo à revisão do lançamento e diz respeito apenas à fase de verificação imediata do valor aduaneiro, conforme consta do art. 2º da IN SRF 39/94. A revisão aduaneira está prevista no art. 18 dessa IN e no art. 54 do Decreto-lei 37/66. Ademais, com a alteração da redação do art. 50 do Decreto-lei 37/66, pelo Decreto-lei 2.472/88, deixou de existir qualquer fundamento legal para essa alegação, pois o indigitado prazo de cinco dias não consta mais do texto desse artigo.

A quarta preliminar diz respeito à alegada impossibilidade de revisão de lançamento por erro de direito. A matéria é controvertida na doutrina brasileira, sendo contrários à tese da recorrente o mestre Aliomar Baleeiro, cuja opinião foi mantida na edição revista e anotada por Mizabel Derzi, de autoridade incontestável, e Hugo de Brito Machado. Contrariamente ao que alega a recorrente, essas opiniões estão atualizadíssimas, especialmente no que diz respeito aos lançamentos relativos a valor aduaneiro, por serem absolutamente coerentes com a legislação internacional e brasileira a respeito de seu exame e aceitação. Os precedentes dessa Câmara são no sentido da legalidade da revisão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

contestada. É inadmissível, diante do princípio da legalidade, pretender-se a manutenção de um lançamento contrário à lei somente porque a mercadoria foi liberada na Alfândega, havendo previsão legal expressa para a revisão do despacho aduaneiro e do valor aduaneiro declarado. A rigor, não se poderia nem mesmo falar em revisão de lançamento nos casos de despachos nos quais os valores aduaneiros ainda não tenham sido objeto de exame pela Aduana. Rejeito, portanto, essa preliminar.

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

1. 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.;*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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) pedia 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 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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 126.102
ACÓRDÃO Nº : 303-31.142

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".

Pelas mesmas razões, voto, neste processo, para negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


JOÃO HOLANDA COSTA - Conselheiro