



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	12466.001230/97-86
Recurso nº	133.222 De Ofício e Voluntário
Matéria	VALOR ADUANEIRO
Acórdão nº	302-38.517
Sessão de	27 de março de 2007
Recorrente	ASIA MOTORS DO BRASIL IMP. E COM. S/A.
Recorrida	DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

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

Ementa: IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – Para efeitos aduaneiros o valor da mercadoria submetida a despacho de importação é obtido em conformidade com o que dispõe o Acordo de Valoração Aduaneira.

VALORAÇÃO ADUANEIRA. AJUSTE DO PREÇO PRATICADO - Os valores que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, a título de “direitos de licença”, como condição de venda dessas mercadorias, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

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

RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas pela recorrente e no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos dos voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente) e Luis Antonio Flora que davam provimento.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinho Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausentes os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto e Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração, fls. 01/11, decorrente de ação fiscal no estabelecimento da ASIA MOTORS DO BRASIL IMP. E COM. S/A que constatou que as importações de que tratam as Declarações dos demonstrativos de fls. 08 a 11 foram tributadas com base em valor aduaneiro menor que o real, perfazendo um crédito tributário de R\$ 4.931.825,09, constituído das diferenças do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, dos juros moratórios e das multas de ofício de 75%, previstas no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/1991, c/c art. 44, inciso I, e no art. 364, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Dec. nº 87.981/1982, c/c, respectivamente, com os arts. 44, inciso I e 45 da Lei nº 9.430/1996.

Adoto parte do relatório de Primeira Instância por bem descrever os fatos:

“A exigência em questão está calcada na hipótese de ajuste do valor aduaneiro, prevista no art. 8º, item 1, alínea “c”, do Acordo de Valoração Aduaneira, e relaciona-se a comissão sobre o valor das importações, cujos valores cobrados dos revendedores pela detentora do direito de uso da marca destinam-se a promoção, venda e incremento de negócio, conforme atestam as notas fiscais de serviços juntadas aos autos.

A importação de que se trata foi realizada em nome da autuada, Asia Motors do Brasil Importação e Exportação S/A, anteriormente denominada Setco – Indústria, Comércio, Importação e Exportação Ltda, que, operando na qualidade de companhia comercial de importação, introduziu no país veículos Asia, marca cujos direitos no Brasil são exclusivos da empresa Ásia Motors do Brasil .

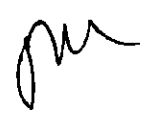
Tais valores, adicionados ao valor de transação declarado, constante das faturas comerciais que instruíram os diversos despachos de importação submetidos à revisão aduaneira, foram apurados a partir do exame da documentação inserida nos autos, obtida em resposta às intimações da fiscalização dirigidas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

Integra essa documentação cópias das notas fiscais de serviços emitidas pela Ásia Motors do Brasil contra seus concessionários, para cobrança, de valores referentes à comissão já mencionada.

A sujeição passiva estabelecida na peça acusatória não alcança a empresa Ásia Motors do Brasil Ltda, contudo, foi essa cientificada da autuação, tendo sido consignada na descrição dos fatos contida na peça acusatória sua solidariedade com a autuada, em face de seu interesse na situação que constitui o fato gerador dos tributos em questão.

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

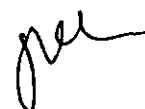
Irresignada e em tempo hábil, a autuada apresenta impugnação para, preliminarmente, argüir a nulidade do auto de infração, apontando:



1. *sua ilegitimidade passiva, caso as Declarações de Importação objeto do ato revisional de que resultou a autuação tenham sido registradas em nome da empresa Setco; alega, nesse aspecto, que é sucessora dessa por força de processo de cisão, respondendo apenas pelo patrimônio vertido, uma vez que a sociedade cindida permanece em atividade e continua responsável pelas operações praticadas anteriormente à cisão;*
2. *o não atendimento das formalidades legais alusivas ao lançamento, tendo sido desatendidos os pressupostos estabelecidos no art. 142 e 148 do CTN, bem como infringidas as disposições do art. 11 do Código de Valoração Aduaneira, em franca violação do pertinente processo legal, que prevê o contraditório e a ampla defesa no decorrer da ação fiscal, previamente à lavratura do auto de infração;*
3. *a inadequação dos critérios adotadas pela fiscalização para obtenção do novo valor aduaneiro não atendem ao disposto no art. 8º do Código de Valoração Aduaneira, que prevê o ajuste do preço pago ou a pagar somente nas hipóteses em que existam dados objetivos e quantificáveis, sendo vedada a utilização de redutores fixos para todas as importações, sujeitas a alíquotas diversas; para as importações referentes ao período de 1994 surge o agravante de que os percentuais obtidos pela fiscalização para apuração do valor a ser ajustado foi aplicado a todas as importações do período, muito embora somente em outubro daquele ano passaram a ser emitidas as correspondentes notas fiscais de serviços;*
4. *a afronta às disposições do art. 11 do Código de Valoração Aduaneira em face da aplicação de penalidades;*
5. *a ocorrência de vício formal relacionada à inclusão no auto de infração de Declarações de Importações revisadas anteriormente, objeto de outro processo administrativo de exigência tributária;*

Quanto ao mérito, argumenta que:

1. *conforme se comprovou, mediante a apresentação de sobeja documentação, a definição da pessoa jurídica do importador recai única e exclusivamente na ora requerente – SETCO e não existe, ao contrário do que entendeu a fiscalização, qualquer vinculação entre o exportador – ÁSIA Motors e SETCO, por esse motivo, deve prevalecer o valor da transação, nos termos do primeiro método do Acordo de Valoração Aduaneira (procura fundamentar sua alegação mediante a transcrição dos arts. 31 e 32 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88 e arts. 411, 412, 418, 422, 425, 432, 434, 444, 450 e 455 do Regulamento Aduaneiro, além do Parecer CST/DAA nº 3.057, de 24 de outubro de 1980 e do art. 15 do Acordo de Valoração Aduaneira);*
2. *se analisados, com cuidado, os contratos e transações efetuadas chega-se à verdadeira conclusão de que cada concessionária suporta os custos da importação, inclusive no que se refere aos serviços da autuada, investida na figura de importadora. Os serviços de assistência técnica prestados pela empresa ÁSIA Motors*



do Brasil S/A aos respectivos concessionários jamais foram cobrados com vinculação direta à comercialização de cada veículo;

- 3. insurge-se contra a exigência dos juros de mora, dizendo que esses somente devem ser computados a partir da ciência ao contribuinte do respectivo auto de infração, conforme entendimento do Terceiro Conselho de Contribuintes.*

Pede que se declare improcedente a exigência, protesta pela juntada de novos documentos, bem como pela eventual realização de perícias e diligências.

A ÁSIA Motors do Brasil foi intimada do auto de infração em comento na condição de responsável solidária. Insurge-se contra a imputação defendendo-se mediante menção dos arts. 31 e 32 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, alegando que são esses os textos legais a serem observados e não os arts. 80, 81 e 82 do Regulamento Aduaneiro.

Diz que merecem destaque os arts. 411, 412, 418, 422, 425, 432, 434, 444, 450 e 455 do Regulamento Aduaneiro, além do Parecer CST/DAA nº 3.057, de 24 de outubro de 1980. Argumenta que a condição de importador pode ser verificada no Despacho Aduaneiro de Importação, Contrato de Câmbio e Fatura Comercial.

Em suma, afirma que não é o importador, nem responsável solidário, considerando-se não só os textos legais apresentados, mas o próprio Código de Valoração Aduaneira promulgado pelo Decreto nº 92.830/86 e que, ademais, a exigência do crédito tributário deveria ter observado os termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972. Pede sua exclusão da lide, por ser parte ilegítima.

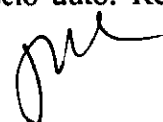
Às fls. 317/318 consta conversão de julgamento em diligência pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro, competente, à época, para julgar o presente processo. Como resultado dessa diligência foram prestados pela fiscalização os esclarecimentos de fl. 319, seguidos da lavratura de auto de infração que retifica o inicial para excluir da exigência os valores correspondentes às DIs duplamente autuadas e às DIs registradas anteriormente a outubro de 1994, do que resultou a redução do crédito tributário para o montante de R\$ 3.949.316,87.

Reaberto prazo para nova impugnação, a autuada reprisa os argumentos desenvolvidos na primeira oportunidade de defesa

- a suplicante opera apenas importadora, não mantendo qualquer vínculo com o exportador;

- improcede a alegação das autoridades lançadoras, quando afirmam que a autuada figuraria como mera intermediária entre a exportadora e a detentora do uso da marca, pelo que restaria caracterizada a vinculação, por associação em negócios;

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



cobrança pela licença de uso da marca Ásia Motors e respectiva publicidade, cuja titularidade, no Brasil, pertence à Ásia Motors.

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

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

- a teor do Acordo de Valoração Aduaneira, o valor de transação é aceitável para fins aduaneiros, quando o preço de venda é o valor de mercado, com pequenas variações, conforme sucede no presente caso: o preço FOB tem por parâmetro o da Lista de Preços fornecida pelo fabricante estrangeiro, tratando-se, portanto, de preço internacional;

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

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

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

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

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

Tendo em vista as razões de defesa, foi proposta por esta DRJ a realização de diligência, nos seguintes termos:

"A exigência de que se constituem os presentes autos reporta-se ao lançamento de crédito tributário decorrente da valoração aduaneira de mercadorias descritas nas Declarações de Importação relacionadas nas fls. 8 a 11 do presente processo.

Tendo sido a referida exigência objeto de impugnação em que foi argüida a ilegitimidade de parte passiva da autuada, sob a alegação de que as Declarações de Importação objeto do ato revisional de que



resultou a autuação foram registradas em nome da empresa Setco, e de que por ser sucessora dessa empresa por força de processo de cisão, responde apenas pelo patrimônio vertido, uma vez que a sociedade cindida permanece em atividade e continua responsável pelas operações praticadas anteriormente à cisão, proponho a realização de diligência à repartição de origem para que se verifique a veracidade dessas alegações."

Constatada a ocorrência apontada pela impugnante, lavrar auto de infração retificador do inicial, levando em conta tal circunstância, devendo ser reaberto prazo para aditamento da impugnação."

Em atendimento da diligência proposta, a fiscalização lavrou, em aditamento do anterior, o auto de infração de fls. 558 a 561, para tão-somente esclarecer questões relacionadas à sujeição passiva do lançamento, mais especificamente relacionadas às sucessivas alterações contratuais que modificaram o nome da empresa comercial exportadora que operou nas importações objeto da autuação.

Todavia, laborando em equívoco, a fiscalização lançou nesse novo auto de infração o valor inicial da exigência, no montante de R\$ 4.931.825,09, cuja alteração para o montante de R\$ 3.949.316,87 havia sido objeto do auto de infração de que se constituem as fls. 328 a 351 do processo.

Cientificada desse último auto de infração lavrado, a interessada absteve-se de qualquer manifestação.

Assim, nesses termos, foram os autos reencaminhados para esta DRJ, vindo a ser, finalmente, apreciado o processo e **julgado procedente o lançamento**, nos termos do **Acórdão nº 3.324, de 5 de dezembro de 2003**, que reportou-se aos valores inscritos no aditamento promovido com equivocada alteração do valor exigido.

Constatada incongruência entre o valor da exigência registrado nos sistemas de controle da Receita Federal e o valor mantido no referido Acórdão, procedimentos foram adotados com vistas ao saneamento do processo, culminando com a lavratura de um outro auto de infração, para aditar o anterior em reconhecimento de que devido é o valor de R\$ 3.949.316,87.

Em face dessas circunstâncias foi anulado o Acórdão anteriormente prolatado, dando lugar ao novo julgamento a que estão sendo os autos ora submetidos."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC exarou o **Acórdão nº 4.404, de 13/08/2004, fls. 591/607**, julgando o lançamento procedente em parte. O Acórdão foi assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

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

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. VALORAÇÃO ADUANEIRA. AJUSTE DO PREÇO PRATICADO.

Atendidas as determinações contidas no art. 142 do CTN e nos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e reunidos nos autos todos os



elementos garantidores do amplo direito de defesa, não há que se falar de nulidade.

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

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

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

Lançamento Procedente em Parte

Da decisão, a DRJ recorreu de ofício a este Terceiro Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores.

Às fls. 615, consta Intimação Nº 209/2004, dirigida à SET TRADING S/A, com o respectivo AR acostado no verso.

Às fls. 618, consta Intimação Nº 210/2004, dirigida à ASIA MOTORS DO BRASIL IMP. COM. S/A, com o respectivo AR acostado no verso.

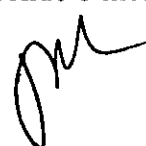
As empresas interessadas procederam interposição de Recurso Voluntário a este Terceiro Conselho de Contribuintes em fls. 621/678 e fls. 686/742, respectivamente.

São reprisados nos recursos as alegações de impugnação em que, resumidamente, apelam pela improcedência do lançamento baseada de que improcede a alegação das autoridades lançadoras, quando afirmam que a autuada figuraria como mera intermediária entre a exportadora e a detentora do uso da marca, pelo que restaria caracterizada a vinculação, por associação em negócios.

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

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

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



Em despachos de fls. 877 e 878, do Controle e Acompanhamento Tributário da Alfândega de Vitória, confirma que parte do crédito tributário deste processo foi exonerada, sendo objeto de **Recurso de Ofício**.

Os Recursos Voluntários foram interpostos pelas partes interessadas em 05/01/2005.

Em face da Portaria SRF 1.465, a existência simultânea de recurso voluntário e de ofício não mais enseja apartação do processo.

A data da nova situação do processo é a corrente, pois o sistema Profisc não aceita que processo nestas condições seja movimentado pela unidade preparadora.

A discrepância de tempo entre a interposição dos recursos voluntários e a movimentação para o Terceiro Conselho de Contribuintes se deve à demora na regularização dos arrolamentos de bens e direitos.

Os contribuintes apresentaram recursos voluntários tempestivos e com arrolamento de bens e direitos, controlados por aquela SECAT, em processos formalizados para este fim.

Os autos foram encaminhados a este Terceiro Conselho de Contribuintes para julgamento dos **recursos voluntários e de ofício**.

Conforme despacho de encaminhamento de processo, fls. 879, os autos foram distribuídos a esta Conselheira para relato.

É o Relatório.



Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Os recursos são tempestivos e em boa forma.

Conforme relatado, trata-se de Auto de Infração lavrado para cobrar a diferença de tributos de importação e de produtos Industrializados, com os acréscimos pertinentes, havidos por diferença encontrada pela fiscalização no valor aduaneiro de mercadorias importadas por Ásia Motors do Brasil Imp. e Com. S/A, (inicialmente SETCO IND. COM. IMP. EXP. LTDA).

A disputa é em torno do método de valoração aplicado pela fiscalização, o qual é o que está disposto no Art. 1º c/c com os ajustes do art. 8º do AVA-GATT, internalizado pelo Decreto nº 1.355, de 1994, que promulgou a Ata Final que incorporou os resultados da Rodada Uruguay de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT, e da solidariedade entre o importador de fato e a trading que promoveu a entrada das mercadorias no País.

A exigência apoiou-se no fato de que há notas que refletem valores cobrados dos revendedores pela detentora do direito da Marca ASIA MOTORS, que se destinaram ao robustecimento dos negócios com veículos, promoção e incremento das vendas. (é meu entendimento que a assistência técnica padronizada e assistida pela exportadora ou sua representante constitui fator de segurança quanto à manutenção do padrão de qualidade da marca)

Em estrita observância do que dispõe o Acordo de Valoração Aduaneira, tais valores foram incorporados ao valor aduaneiro das mercadorias – veículos – importados segundo os procedimentos da operação comercial descrita recorrentemente neste processo.

A obtenção desses documentos foi legítima e legal, resultada de intimações aos importadores.

A legitimidade do sujeito passivo solidário também está comprovada uma vez que a vinculação entre o comprador e o vendedor é evidente e sua constatação está apoiada nos documentos relativos aos contratos de concessão.

É importante salientar que o Acordo de Valoração Aduaneira objetiva estabelecer bases iguais para a valoração de mercadorias comercializadas internacionalmente.

Tal base equitativa é uma das formas de implementar a livre e leal competição no mercado internacional e é um direito dos intervenientes nesse mercado sua aplicação e um dever das Aduanas.

O que o recorrente pretende com a não aplicação do AVA é o reconhecimento e aceitação pela Aduana de uma situação comercial desajustada dos padrões internacionais recomendados, montada caprichosamente para se valer de todos os benefícios tributários legais (financiamento do ICMS, por exemplo, mediante a interposição de empresa fundapiã como trading) e mais as vantagens comerciais decorrentes da aplicação de tributos sobre uma base impositiva aviltada.



O Acordo de Valoração Aduaneira ao prever o ajuste de preço, nos termos de seu art. 8º, determina que os custos ali relacionados, desde que suportados pelo comprador e não incluídos no preço pago ou a pagar pela mercadoria, sejam acrescentados nesse preço, **sem qualquer restrição quanto à modalidade operacional da importação**, independentemente de convenções particulares, não oponíveis à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Transcrevo parte do Acórdão DRJ/FNS Nº 3.324, de 5 de dezembro de 2003, que muito bem explicita a situação a que me refiro:

"Finalmente, há que se examinar a invocação da nulidade do Auto de Infração em comento, sustentada por ambas as notificadas, por violação ao devido processo legal em face do cerceamento do direito de defesa e da subversão do processo legal, com a atribuição à fiscalizada de responsabilidade pela produção de provas negativas quanto à alegação de vinculação e de sua influência nos valores declarados.

Analisemos a alegação à luz do Acordo de Valoração Aduaneira, da IN/SRF nº 39, de 1994 e dos atos expedidos pelo Comitê Técnico de Valoração Aduaneira.

Primeiramente, há que se registrar que tanto a empresa Setco quanto a Ásia Motors do Brasil Ltda, na qualidade, respectivamente, de importadora e de responsável solidária, foram notificadas da abertura de Ação Fiscal de Revisão Aduaneira das Declarações de Importação registradas pela Setco, relativamente às importações de veículos da marca Ásia Motors.

A mesma conduta orientou a continuidade da referida ação fiscal, através de Intimações várias, mediante as quais ambas empresas foram exaustivamente convidadas a prestar informações que, no contexto do procedimento fiscal, as autoridades aduaneiras entenderam relevantes à comprovação e elucidação da veracidade dos elementos constantes das DI's em questão.

Ambas as empresas tiveram, desde o início dos procedimentos, pleno conhecimento da ação fiscal em curso, tendo sido-lhes dada ampla oportunidade para a apresentação das provas materiais que, a juízo delas, sustentariam a correção das informações prestadas ao Fisco por ocasião de cada despacho aduaneiro.

No que tange, especificamente, à alegação de subversão do rito específico da investigação relativa ao valor aduaneiro, caberiam as seguintes considerações extraídas da leitura do art. 1º, § 2º, inc. "a" e "b" do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/1986:

a) o Acordo de Valoração Aduaneira estabelece que o fato de haver vinculação entre o comprador e o importador não constitui, por si só, motivo suficiente para se considerar o valor da transação inaceitável. Tal valor poderá ser aceito sempre que, examinadas às circunstâncias da venda, a administração aduaneira verificar que a vinculação existente não influenciou o preço (art. 1º, §2º, letra "a");



b) para a efetivação de tal exame, ainda de acordo com o mesmo dispositivo, a administração poderá embasar-se em informações prestadas pelo próprio importador, ou obtidas por meios diversos, devendo o valor da transação ser aceito, de acordo com o art. 1º, §2º, letra "b", sempre que o importador demonstrar/comprovar que o referido valor se aproxima muito de um dos quatro critérios nele citados.

Do exposto, é de se inferir que:

1- cabe à administração aduaneira, sempre que assim julgar conveniente, examinar as circunstâncias da venda entre pessoas vinculadas, com vista à verificação da aceitabilidade do valor de transação declarado; e

2- para o citado exame, a autoridade aduaneira está autorizada a solicitar informações ao importador, a quem caberá comprovar que o valor de transação declarado é compatível com os valores-critério estabelecidos pelo presente Acordo, não se confundindo essa comprovação com a produção de prova negativa, como afirmaram as notificadas.

Assim sendo, resta evidente que, ao contrário do sustentado pelas impugnantes, cabe ao importador, no contexto do referido Acordo, sempre que requerido pela autoridade aduaneira, produzir as provas que consubstancie o valor de transação declarado. Tal entendimento encontra-se evidente em disposições complementares ao Acordo:

1 - NOTA INTERPRETATIVA AO ARTIGO 1º, PARÁGRAFO 2º "a":

"1. Os parágrafos 2º a "e 2º b "do artigo 1º estabelecem diferentes maneiras de se determinar a aceitabilidade de um valor de transação.

2. O parágrafo 2º 'a "estabelece que, quando o comprador e o vendedor forem vinculados, as circunstâncias que envolvem a venda serão examinadas e o valor de transação será aceito como o valor aduaneiro, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço. Com isso não se pretende que seja feito um exame de tais circunstâncias em todos os casos em que o comprador e o vendedor forem vinculados. Tal exame só será exigido quando houver dúvidas quanto à aceitabilidade do preço [...].

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 [...]."

2 - ARTIGO 6º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 39/94:

"Incumbe ao importador, além de conhecer todas as circunstâncias da operação de importação e prestar declarações corretas relativas à apuração do valor aduaneiro, conforme as disposições da legislação



de regência, apresentar prontamente à autoridade atuante no despacho aduaneiro todas as informações e documentos comprobatórios necessários à verificação do valor declarado.

§ 1º Em qualquer ato pertinente ao controle do valor aduaneiro, o importador é responsável pela:

a) veracidade, exatidão e integridade dos elementos de fato informados;

b) autenticidade dos documentos apresentados; e

c) prestação de informações ou apresentação de documentos adicionais necessários à comprovação do valor declarado."

3 - COMENTÁRIOS DO COMITÊ TÉCNICO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA SOBRE A APLICAÇÃO DO ARTIGO 1º, PARÁGRAFO 2º:

"A existência de vinculação não constitui, em si, um motivo para rejeitar o valor da transação. O parágrafo 2º," a ", do artigo 1º é claro a esse respeito. Entretanto, a existência de vinculação deve alertar a Aduana para o fato de que pode haver necessidade de investigar sobre as circunstâncias da venda."

A Aduana não precisa ter motivos para investigar as circunstâncias que envolvem a venda. Em conformidade com o §2º, do art.1º, as circunstâncias de uma venda entre partes vinculadas devem ser examinadas. Entretanto, § 2º das notas interpretativas ao art. 1º, § 2º dispõe que esse exame não deve ser realizado em todos os casos, mas apenas quando a Aduana tem dúvidas sobre a aceitabilidade do preço.

[...] A própria estrutura do Acordo é tal que a existência de uma vinculação, por si mesma, levanta a questão de se o preço entre o vendedor e o comprador está ou não influenciado pela vinculação, pois o preço só pode ser utilizado como base do valor de transação quando o vínculo não o tenha influenciado. Ademais, o Artigo 17 prevê que nada no Acordo pode impedir a Aduana de se assegurar da veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração [...].

Nada no Acordo obriga a Aduana a justificar as razões pelas quais solicita as informações de um importador com relação a uma operação de importação. De fato, o § 7º do Protocolo e o art. 17 reconhecem que a Aduana pode precisar fazer pesquisas para se assegurar da veracidade ou exatidão de qualquer afirmação, documento ou declaração apresentado para fins de valoração aduaneira e tem o direito de contar com a plena cooperação dos importadores nessas pesquisas.

A Aduana não é obrigada a expor suas razões para pesquisar sobre uma transação. Entretanto, nada impede que a Aduana informe ao importador os motivos de suas dúvidas. Isso é desejável se ela for capaz de fazê-lo."



Há que se reconhecer, à luz dos dispositivos e comentários acima transcritos, que a investigação do VALOR ADUANEIRO foi conduzida dentro dos limites estabelecidos na legislação de regência, sem quebra dos ritos processuais e com ampla garantia de direito de defesa às partes envolvidas.

Neste sentido, em perfeita consonância com o disposto no § 2º, "a", do art. 1º do AVA, a autoridade fiscal, durante o processo investigatório, manteve os intimados cientes dos motivos que conduziram à suspeição do valor aduaneiro praticado, entre os quais a constatação da ocorrência de controle sobre as operações por parte de uma das empresas envolvidas.

Ainda assim, não apresentaram as intimadas, até a data da ciência da autuação, qualquer contra-razão aos argumentos da autoridade aduaneira, carecendo, portanto, de substância, a alegação de que não lhe teria sido concedido prazo para defesa no curso da investigação, previamente à lavratura do Auto, pois transcorreram exatamente (2) dois anos sem que fosse adotado pelo importador o procedimento a ele franqueado.

Finalmente, há de se ressaltar, que o lançamento foi consubstanciado através de ajuste do valor declarado, realizado nos termos do art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira.

De se frisar que não houve descaracterização do valor da transação, em decorrência de eventual vinculação entre importador e exportador, nos termos do § 2º, do art. 1º, do mesmo diploma.

Desse modo, pelos motivos expostos, tenho igualmente por improcedente essa preliminar de nulidade, bem como da que alega ilegitimidade passiva, haja vista ter a impugnante se absterido de manifestar-se a respeito do resultado da diligência realizada, do qual foi devidamente cientificada.

No mérito, nos vemos diante da propositura de ação fiscal que visa ajustar o valor aduaneiro declarado pelo importador por ocasião dos registros de importação, mediante adição ao valor de transação das receitas auferidas pelo detentor da marca Ásia Motors no Brasil, a título de comissão sobre as importações faturada contra os revendedores autorizados.

A caracterização da infração apontada decorreu de fatos relativos à estratégia comercial adotada pelas empresas envolvidas, direta ou indiretamente, nas importações de que se trata, expostos dispersamente nos autos.

Desse modo, sempre atendidas as cláusulas contratuais estabelecidas entre a empresa comercial importadora e as revendedoras, a empresa detentora dos direitos sobre a marca triangulou as operações no mercado interno, autorizando suas concessionárias a negociar as importações correlatas diretamente com a companhia comercial de importação e exportação – Setco, reservando-se o direito de remuneração decorrente do faturamento da comissão antes referida. Como resultante, a distribuidora da marca não só delegou o ônus



operacional relativo à operação de comércio exterior, como também teve garantido seu anonimato nas operações de importação realizadas.

O interesse e envolvimento da distribuidora Ásia Motors na operação somente vêm à luz nos contratos firmados entre ela, suas concessionárias e a Setco, conforme revelam os exemplares do Contrato de Compra e Venda de Produtos Importados e do Contrato de Concessão. Vale dizer que o chamado Contrato de Concessão refere-se de fato à concessão de uso da marca.

As notas fiscais de serviços que integram os autos revelam que os revendedores autorizados da marca são onerados pela cobrança de importância intitulada comissão, correspondente à aplicação de um percentual sobre o valor das importações, cujo montante é transferido à empresa Ásia Motors, que os fatura inominadamente.

A empresa Ásia Motors se auto declara vinculada ao exportador, pois que pertencente ao mesmo grupo econômico. Daí a inferência de que as ditas comissões são pagas ao próprio exportador, por intermédio da empresa sediada no Brasil, por conta da cessão do direito de importar e comercializar seus produtos.

Na verdade a empresa Ásia Motors do Brasil opera na condição de um agente de venda, adequando-se ao caso o disposto no item 8 da Nota Explicativa 2.1, exarada pelo Comitê Técnico de Valoração aduaneira:

"comissões e corretagens no contexto do artigo 8 do acordo.

(...)

8. Os fornecedores estrangeiros que remetem suas mercadorias em cumprimento de pedidos feitos por intermédio de um agente de venda, retribuem eles mesmos os serviços deste intermediário, apresentando aos clientes um preço global. Nesses casos, não é necessário ajustar o preço de fatura para levar em conta esses serviços. Se, nos termos das condições de venda, um comprador tem que pagar, além do preço faturado, uma comissão de venda cujo pagamento se efetua, em regra, diretamente ao intermediário, para determinar o valor de transação segundo o Artigo 1 do Acordo, deve ser acrescido ao preço de fatura o montante desta comissão."

Em síntese, da estruturação empresarial descrita resultou a atomização das responsabilidades decorrentes da importação. Contudo, intactas permanecem as disposições legais vigentes, sobretudo no que concerne à impossibilidade de se opor à Fazenda Pública, por meio de associações particulares em negócio, a pretensão de imobilidade do Estado diante de franca evasão de tributos, aos quais estamos todos obrigados.

Tendo em vista ditas condições negociais foi proposto o ajuste do preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, segundo critérios acordados no âmbito do GATT, estando contidos no artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira, que assim dispõe:



"Artigo 8

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

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

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

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

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

Conforme tais disposições, estão sujeitas a ajuste de preço somente as mercadorias cujo valor aduaneiro tenha por base o valor de transação, que, por sua vez, tem sua adoção condicionada às regras estabelecidas no art. 1 do referido acordo, que determina:

"Art. 1º - 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:

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

(d) e que 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."(os destaques não pertencem ao original)".

Depreende-se desse disciplinamento que o ajuste do valor aduaneiro declarado pelo importador não está condicionado aos mesmos critérios a serem obedecidos para a desqualificação do valor de transação. Pelo contrário. Representando tal ajuste um aperfeiçoamento desse valor, sua prática somente está autorizada quando for esse passível de aceitação.

Despiciendo, portanto, comprovar a existência de vínculo entre o vendedor e o comprador. O ajuste, conforme previsto e definido no já mencionado artigo 8, revela-se, de acordo com as condições negociais, um instrumento de uso obrigatório nas valorações decorrentes da



aplicação do método do valor de transação, aplicável nas mais comuns das operações de importação: aquelas contratadas entre pessoas cuja relação não possa ser identificada com as circunstâncias enumeradas nos parágrafos 4 e 5 do artigo 15 do Acordo de Valoração Aduaneira.

Somadas tais razões à inexistência nos autos de acusação da ocorrência de subfaturamento, haja vista ter sido acolhido para todos os fins, inclusive para fins do ajuste proposto, o valor de transação constante da fatura comercial que instruiu o despacho aduaneiro, tem-se por insubsistentes os argumentos insistentemente trazidos pela impugnante, no sentido de demonstrar a inexistência de vínculo entre ela e as demais empresas envolvidas com a operação de importação em causa.

Muito embora irrelevante para a sustentação da presente ação fiscal o vínculo legal entre o exportador e o importador, é de se notar que a empresa Ásia Motors, detentora do direito de comercialização no território nacional dos veículos importados e da marca que os distingue, é quem autoriza, sob condições por ela estabelecidas, a contratação direta das importações, firmadas entre os concessionários da marca e a atuada.

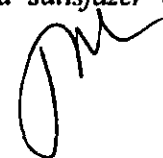
A respeito do que representa a marca para o ativo das empresas, é vasta a doutrina. Constituindo parte de seus ativos intangíveis, reunidos sob a denominação de fundo de comércio, à marca vem sendo, a cada dia, atribuído maior valia, a ponto de nos depararmos com as ditas empresas virtuais, que sequer encontram-se estabelecidas, cujo faturamento obtido apenas com a concessão de uso da marca atinge cifras inimagináveis.

Indiscutível tratar-se esse de bem cuja concessão de uso, ainda que não prevista legalmente no acordo para fins de vinculação entre cedente e concessionário, bem traduz o fático interesse negocial comum que se estabelece entre as diversas empresas responsáveis por sua inserção no mercado consumidor.

Representando um dos mais valiosos bens do ativo das empresas, é igualmente indiscutível que os investimentos dos quais decorre a valorização da marca reverterem-se, necessariamente, em benefício direto para seu proprietário, no caso o fabricante exportador. É assim, ainda que a retribuição pelo seu uso não se dê pela via direta do pagamento, porém em decorrência de cláusula contratual onerosa que condiciona sua utilização à realização, por conta e ordem do revendedor de qualquer investimento no produto negociado, conforme sucede no já referido contrato de concessão.

Ditos encargos, sabidamente onerosos, são transferidos pelo Distribuidor da marca no Brasil aos seus concessionários autorizados, mediante a emissão de notas fiscais de serviço em que são faturados valores a título de comissão sobre as importações, na verdade correspondente ao valor pela cessão do direito de uso da marca, conforme previsão contratual estabelecida entre o Distribuidor, o Importador e o Revendedor.

Evidente, pois, o interesse negocial em comum nas importações realizadas, ratificados por contratos suficientes para satisfazer os



requisitos estabelecidos no art. 15, §§ 4 e 5, do Acordo de Valoração Aduaneira, ao comprovar o liame entre a comercial operadora da importação, a distribuidora e as concessionárias.

De se notar que o Acordo de Valoração Aduaneira ao prever o ajuste de preço, nos termos de seu art. 8º, além de instituí-lo como procedimento obrigatório, determina que os custos ali relacionados, desde que suportados pelo comprador e não inclusos no preço pago ou a pagar pela mercadoria, sejam acrescentados nesse preço, sem qualquer restrição quanto à modalidade operacional da importação, independentemente de convenções particulares não oponíveis à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Tal determinação bem se justifica, tendo em vista serem os bens importados o objeto que se valora. Esses bens não se modificam em função da estrutura empresarial construída para sua introdução no país e, por permanecerem os mesmos a despeito desse aspecto, o Acordo de Valoração não se ateve a tal particularidade subjetiva para obrigar o referido ajuste. Tratou-o objetivamente, simplesmente vinculando ao seu preço ulteriores dispêndios.

Relembrando, diz o artigo 8 do referido Acordo que: “ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas deverá ser acrescentado o valor de qualquer parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias importadas, que reverta direta ou indiretamente ao vendedor.”

Da peça acusatória não consta como sujeito passivo a empresa Ásia Motors do Brasil Ltda, porém, na descrição dos fatos foi consignada sua solidariedade com a autuada, em face de seu interesse na situação que constitui o fato gerador dos tributos em questão, denunciado por sua condição de exclusiva distribuidora dos produtos importados e de exclusiva detentora de direitos sobre a marca a ser comercializada no mercado interno, confirmada pelos já referidos contratos

A solidariedade que então se estabelece encontra previsão em instituto há muito contemplado no Código Tributário Nacional, no inciso I de seu art. 124. No entanto, apesar de sua previsão legal, freqüente tem sido a prática de evasão tributária decorrente da interpretação restritiva desse instituto, condescendente com as angulações e com o esquitejamento das operações comerciais, tendentes a ocultar, ou pelo menos, afastar da tipificação legal, as infrações relacionadas à valoração aduaneira.

O enfrentamento de tais expedientes requer que a delimitação do sujeito passivo passe por uma interpretação extensiva que leva em conta os efeitos das operações comerciais realizadas, para eleger entre os envolvidos, também aquele que deu causa ao fato gerador de que decorre a obrigação tributária impositiva.

Ao encontro desse entendimento veio a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, cujo teor dos arts. 77 a 81, reproduzido mais adiante, reitera a solidariedade já firmada no CTN:



"Art. 77 O parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passa a vigorar com a seguinte redação":

"Art. 32....."

Parágrafo único. É responsável solidário:

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro;

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora."

Art. 78 O art. 95 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, passa a vigorar acrescido do inciso V, com a seguinte redação:

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora."

Art. 79 Equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Art. 80 A Secretaria da Receita Federal poderá:

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro; e

II - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

Art. 81 Aplicam-se à pessoa jurídica adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, as normas de incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS sobre a receita bruta do importador."".

Assim, tendo por já caracterizada, anteriormente à edição da mencionada Medida Provisória, a solidariedade entre o representante da marca no país e aquele que, por conta e ordem desse representante, importa mercadoria, tenho por extensivo seus efeitos sobre todas as decorrências tributárias da importação que, indo além do Imposto de Importação, alcançam, inclusive, possíveis lançamentos do Imposto sobre Produtos Industrializados, por força de sua incidência nas operações de introdução de mercadorias estrangeiras no mercado nacional.

Pelo exposto, e considerando que sem a realização do ajuste proposto pela fiscalização, em atendimento ao que dispõe o art. 1º, do Código de Valoração Aduaneira, combinado com seu art. 8º, restariam subvaloradas as mercadorias em questão, voto pela procedência



parcial da autuação. Mantido o crédito tributário no valor de R\$ 3.949.316,87. Por todo o exposto, nego provimento ao recurso quanto ao recurso de Ofício."

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Quanto ao recurso de ofício, foram retiradas as cobranças indevidas e não há reparos a fazer. Nego-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Relatora