



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 12466.001423/98-91
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-004.215 – 3ª Turma
Sessão de 09 de agosto de 2016
Matéria Imposto de Importação - II
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX E OUTRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 29/09/1993 a 09/03/1995

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

Os valores relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deva pagar, direta ou indiretamente, a título de comissão pelo uso da marca, publicidade, garantia, treinamento e assistência técnica, não deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

Tais rubricas se materializam após a internalização dos produtos no Brasil e suas remunerações são destinadas a uma pessoa jurídica brasileira, não havendo possibilidade de integrar o valor aduaneiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, que lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Valcir Gassen (Suplente convocado), Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Vanessa Marini Ceconello (Relatora) e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente) e Érika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 2.137 a 2.143) com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, buscando a reforma do Acórdão nº 3201-001.004 (fls. 2.108 a 2.134) proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de julgamento, em 24/05/2012, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre a Importação II

Período de apuração: 29/09/1993 a 09/03/1995

VALOR ADUANEIRO - COMISSÕES PAGAS À DETENTORA DO USO DA MARCA NO PAIS.

Não deve integrar o Valor Aduaneiro, para os fins previstos no art. 8º, §1º, alínea "a", inciso "I", qualquer valor pago à detentora do uso da marca no País, a título de comissões, relativamente aos serviços prestados pela representante da exportadora, pois estas são operações distintas e independentes, não guardando qualquer vínculo com as importações objeto da autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente).

O processo originou-se de auto de infração (fls. 03 a 81), lavrado em procedimento de revisão aduaneira, para exigência de diferenças de tributos aduaneiros (II e IPI vinculado à importação), incidentes sobre a internação de veículos para transporte de passageiros da marca "Mitsubishi", por declaração a menor do valor aduaneiro dos mesmos.

Na ação fiscal, a aduana comunicou a possível influência da vinculação entre importador e exportador sobre o preço da transação. A Fiscalização afirmou existir uma associação legal de negócios entre a COIMEX e a MMC do Brasil e do Japão, descrevendo o funcionamento da relação comercial nos seguintes termos (fls. 06):

FUNCIONAMENTO DA OPERAÇÃO COMERCIAL

Pretendendo que fossem vendidos veículos da marca "MITSUBISHI" no Brasil, foi montada uma operação comercial em que eram importados veículos utilizando-se de uma empresa intermediária em Vitória/ES para usufruir dos benefícios do FUNDAP (basicamente diferimento do pagamento do ICMS devido e financiamento de parte do mesmo pelo Banco do Governo daquele Estado). A operação por si só já demonstra a vinculação entre o exportador e o importador, mas coloca um intermediário na tentativa de declarar-se não vinculada.

A responsabilidade pelas obrigações tributárias foi atribuída à COIMEX pois as declarações e o respectivo lançamento do imposto constam em nome da mesma, sendo a MMC Automotores do Brasil responsável solidária, nos termos do art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional - CTN, por determinar a forma de introdução dos veículos no território nacional.

A fiscalização consignou no auto de infração que a empresa COIMEX emitiu notas fiscais de venda dos veículos da marca "Mitsubishi" em valor a menor, caracterizando infração ao Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98, por ter deixado de recolher o imposto sobre a base de cálculo majorada. No entanto, o lançamento efetuado adotou como base o Acordo de Valoração Aduaneira, base de cálculo do IPI, deixando de fazê-lo com fundamento no RIPI.

No transcurso da ação fiscal, foram obtidas as seguintes provas:

[...]

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

2 - Contratos assinados entre a BRABUS AUTO SPORT e depois pela MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA, com a MITSUBISHI MOTORS CORPORATION, em que a primeira é nomeadamente DISTRIBUIDORA da marca no Brasil, explicitando que as transações serão feitas sempre

entre a MMC do exterior e a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL, inclusive os pagamentos;

3 - Listas de preços do fabricante no exterior, emitidas pela MITSUBISHI CORPORATION válidas para a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA. Como fabricante, aparecem a própria MITSUBISHI, e no caso do modelo Eclipse, a empresa "DIAMOND TRADING CO.".

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

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

O auto de infração descreveu, ainda, as penalidades a que está sujeita a contribuinte, fazendo ressalva à aplicação de parte delas em razão do art. 11 do Acordo de Valoração Aduaneira prever o direito do importador de apresentar recurso sem imposição de nenhuma penalidade.

No que tange à apuração do valor aduaneiro, a Fiscalização entendeu existir a vinculação entre as empresas COIMEX e a MMC do Brasil e do Japão, influenciando o preço da transação, com base nos seguintes fundamentos:

APURAÇÃO DO VALOR ADUANEIRO

[...]

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

[...]

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

Ao examinarmos o presente caso, veremos que tanto poderemos aceitar o preço da transação ajustado pelo valor que a MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA cobra dos revendedores a título de "comissão de compras" e/ou "licença para uso da marca", importâncias relacionadas em anexo a este Auto de Infração e que foram apurados junto à própria MMC, que deveria ter sido acrescentado como ajuste ao valor da transação como manda o artigo oitavo do Acordo, quando não aceitando o valor do método primeiro por estar o mesmo influenciado por esta vinculação, passarmos para que o Acordo manda no caso de não aceito o valor da transação -

primeiro método, passando sucessivamente em ordem crescente aos demais. O segundo e terceiro métodos, não podem ser adotados no presente caso, pois não existem importações nem vendas de veículos da marca MITSUBISHI diretamente do Japão e com as características idênticas ou similares a dos importados para o Brasil na mesma época. Determinava-se, assim, pelo quarto método, em que chegariam a valores próximos do que se consiga adicionando-se os ajustes.

O Acordo em seu artigo oitavo porem, como acontece no presente caso, manda que sejam feitos ajustes acrescentando-se ao preço da transação, os valores pagos aos representantes dos exportadores, como "comissão pelo uso da marca", eis que a mesma é suportada pelo comprador (no caso presente quem esta importando a mercadoria, sendo no caso o comprador, e cada concessionário que é quem paga a referida comissão cada vez que importa um veículo), e não se trata de uma "comissão de compra" nos termos das Notas Interpretativas ao artigo 8 do Acordo em seu parágrafo 1 (a) (i). As citadas "comissões", por outro lado, não se confundem com quaisquer outros custos que sejam suportados pelos compradores, muitos deles também passíveis de serem ajustados também.

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

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

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

Em resposta a nossa Intimação de no. 82/97, a CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA - COIMEX solicitou reconsideração quanto a valores mandados ajustar de acordo com o artigo 8 do Acordo de Valor Aduaneiro (Decreto no.92.930/86), referente a cobrança de percentual a titulo de "licença pelo uso da marca", baseado no artigo 14 da IN SRF no. 39/94. Foi negado provimento ao pedido pelo Sr. Superintendente da Receita Federal na 7a. RF, após apreciar exposição da Fiscalização e da DIANA/SRRF/7a.RF, que fazem parte integrante deste Auto de Infração.

Consequentemente, aceitamos o preço da transação declarado, com o ajuste da "comissão pelo uso da marca" cobrado pela MMC AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA., reservando-se o direito da Fazenda Nacional de efetuar outros ajustes de valores suportados pelos compradores de veículos, caso os mesmos sejam comprovados.

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

Cientificadas da autuação, sobreveio a apresentação de impugnação das empresas COIMEX (fls. 1.452 a 1.482) e MMC Automotores do Brasil Ltda (fls. 1.399 a 1.422), com fulcro nos argumentos sintetizados no acórdão recorrido:

Impugnação da Cia. Importadora e Exportadora COIMEX

[...]

Em Preliminar

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

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

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

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

- o Auto de Infração, também, é nulo, tendo em vista não ter sido atendido, no caso, o devido processo legal, fez que não guarda nexo de pertinência com a previsão legal que rege a matéria Código de Valoração Aduaneira (Decreto nº. 92.930/86);

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

[...]

- Reivindica, por fim, nos termos do que dispõe art. 16, IV da Lei nº 8.748, de 09/12/1993, à conversão do julgamento em diligência, para a realização de competente Prova Pericial, para tanto, além de indicar assistente técnico, formula, previamente, os quesitos que entende necessários, além de protestar pela posterior apresentação de quesitos suplementares.

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

Impugnação da MMC Automotores do Brasil Ltda.

- A MMC Automotores do Brasil Ltda. foi intimada (fls. 1391) do auto de infração em comento na condição de responsável solidária.

[...]

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

[...]

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

[...]

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

Como se vê, em suma, a MMC Automotores do Brasil Ltda. afirma que não é o importador, nem mesmo responsável solidário. Para tanto, pede sua exclusão da lide, por ser parte ilegítima. Afóra à contestação acima, percebe-se que a intimada MMC Automotores do Brasil Ltda., em sua peça impugnatória juntada às fls. 1393 a 1416, utilizou-se das mesmas argumentações, fundamentações legais, citações doutrinárias e jurisprudenciais trazidas aos autos pela contribuinte Cia. Importadora e Exportadora COIMEX, razão pela qual, tais alegações não serão novamente transcritas no presente relatório, sendo tratadas em conjunto, por conseguinte, quando da sua apreciação.

Às fls. 1517/1518, tem-se que em 28/01/1999, a então impugnante, na condição de responsável solidária, aditou a retrocitada impugnação.

[...]

As impugnações foram julgadas improcedentes pela Delegacia Regional de Julgamento em Florianópolis - SC, por meio do Acórdão DRJ/FNS nº 0.652, de 28 de março de 2002 (fis. 1.561 a 1.605), que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 29/09/1993 a 09/03/1995

Ementa: NULIDADE DA AÇÃO FISCAL.

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

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

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

IMPUGNAÇÃO. ADITAMENTO. ALEGAÇÕES INTEMPESTIVAS. INADMISSIBILIDADE.

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

PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. COMPLEMENTAÇÃO.

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

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

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 29/09/1993 a 09/03/1995

Ementa: SOLIDARIEDADE PASSIVA

Caracteriza-se a solidariedade passiva tributária entre o representante exclusivo para comercialização de veículos de determinada marca e terceiro importador (mandatário para os efeitos legais), quando este terceiro, ainda que seja uma trading, realiza em nome próprio importações e vendas de veículos dessa marca. Contratos firmados entre a representante exclusiva e diversas concessionárias, mencionando a intervenção desse terceiro nas transações comerciais reforçam a comprovação da solidariedade.

PRAZO DECADENCIAL. VALOR ADUANEIRO. FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA.

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

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

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

REVISÃO DE OFÍCIO.

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

Assunto: Imposto sobre a Importação

Período de apuração: 29/09/1993 a 09/03/1995

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

Integram o valor aduaneiro, as parcelas cobradas das concessionárias, sempre vinculadas à revenda de veículos importados, tendo por objeto a prestação de serviços pela representante da exportadora no País a essas concessionárias, relativos às atividades comerciais de concessão comercial de veículos automotores de vias terrestres, notadamente, ao licenciamento do uso diversificado da marca, expressões e sinais de propaganda dentre outros, que revertem em favor da exportadora estrangeira.

DECISÕES DA COSIT EM PROCESSO DE CONSULTA.

As Decisões da COSIT em processo de consulta produzem efeitos somente em relação à matéria nelas tratada. Tais tipos de Decisões, por se constituírem exegese de textos legais específicos, não comportam interpretação extensiva.

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

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

Lançamento Procedente

Não resignada, a contribuinte COIMEX interpôs recurso voluntário (fls. 1.615 a 1.649) reforçando os argumentos trazidos na impugnação e pleiteando, ao final, a reforma da decisão.

O recurso voluntário da COIMEX foi provido pela Segunda Câmara do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 302-35.883, de 03 de dezembro de 2003 (fls. 1.812 a 1.863), consignando entendimento de que as comissões pagas pelas vendedoras à detentora do uso da marca no País, no caso representante da exportadora, não integram o valor aduaneiro, base de cálculo do imposto de importação e do imposto sobre produto industrializado vinculado, para os fins previstos no art. 8º, §1º, *a*, inciso I do Acordo. Foram aplicadas por aquele Colegiado as Decisões COSIT nºs 14 e 15, de 1997.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 1.865 a 1.871) sustentando a solidariedade passiva entre a COIMEX e a MMCB, nos termos do art. 80 do Decreto nº 91.030/85 e do art. 124, inciso I do CTN. No mérito, utiliza-se dos argumentos expostos na "Descrição dos fatos e enquadramento legal" do Auto de Infração.

O recurso foi admitido por meio do Despacho nº 50 (fls. 1.887 a 1.890). As interessadas COIMEX e MMC Automotores do Brasil Ltda. apresentaram contrarrazões (fls. 1.902 a 1.915).

No julgamento daquele recurso especial, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do extinto Conselho de Contribuintes decidiu por anular todos os atos processuais ocorridos a partir da ciência da decisão de primeira instância, em razão da falta de intimação da empresa indicada como responsável solidária, MMC Automotores do Brasil Ltda., retornando os autos à autoridade preparadora para intimação dos dois sujeitos passivos acerca do julgado da DRJ/FNS e, eventualmente, apresentação de novo recurso voluntário. A decisão restou consignada no Acórdão nº 03-06.268 (fls. 1.992 a 2.007).

Após devidamente intimadas, as empresas MMC Automotores do Brasil Ltda. e Companhia Importadora e Exportadora - COIMEX interpuseram novo recurso voluntário (fls. 2.018 a 2.050), sobrevivendo novo julgamento nos termos do Acórdão nº 3201-001.004, de 24 de maio de 2012 (fls. 2.108 a 2.134), ora recorrido, para reconhecer não integrarem o valor aduaneiro quaisquer montantes pagos à detentora do uso da marca no País.

Em face da referida decisão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 2.137 a 2.143), alegando divergência jurisprudencial quanto à exclusão do cálculo do valor aduaneiro das comissões pagas pelo uso da marca. Indicou como paradigma o acórdão nº

9301-01.065, no qual a matéria examinada e as partes envolvidas são idênticos aos da decisão recorrida.

Nas razões recursais, a Fazenda Nacional sustenta, em síntese, que:

(a) a discussão cinge-se ao ajuste do valor aduaneiro, realizado pela Fiscalização, com o acréscimo do montante pago pelos concessionários a título de comissões pelo uso da marca Mitsubishi à sua detentora no Brasil, a empresa MMC Automotores do Brasil Ltda., ao valor dos bens importados declarado pela importadora;

(b) é legítima a autuação para cobrança da diferença dos impostos e consectários legais devidos pelo não oferecimento à tributação do valor das comissões pagas pelos concessionários à detentora da marca Mitsubishi no Brasil, conforme art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira;

(c) a COIMEX importava os veículos da marca Mitsubishi na condição de intermediária, por conta e ordem da empresa MMC Automotores do Brasil Ltda, fazendo constar nas notas fiscais de venda emitidas em seu nome o preço correspondente ao valor de aquisição dos veículos, acrescido da parcela destinada à MMCB em percentual sobre o valor do veículo a título de comissões pelo uso da marca, sem que o mesmo fosse oferecido à tributação;

(d) a atuação da MMC Automotores do Brasil Ltda. não corresponde a de um agente de compras, pois não atua no interesse das concessionárias; ela age no interesse do exportador estrangeiro, caracterizando-se como agente de vendas, recebendo percentual sobre o preço dos veículos exportados para o Brasil a título de remuneração;

(e) considerando as condições negociais estabelecidas entre as empresas, aplicável o art. 1º, §1º c/c art. 8º, §1º, alínea "a", do Acordo de Valoração Aduaneira, devendo ser acrescidos, na determinação do valor aduaneiro de mercadoria importada, ao preço efetivamente pago ou a pagar as comissões e corretagens, excetuadas as comissões de compra, por não serem as convenções particulares oponíveis ao Fisco.

Foi admitido o recurso especial da Fazenda Nacional por meio do despacho nº 3200-000.203, de 23 de janeiro de 2015 (fls. 2.186 a 2.188), proferido pelo ilustre Presidente da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento em exercício à época, por entender comprovada a divergência jurisprudencial quanto à inclusão das comissões pagas pelo uso da marca no cálculo do valor aduaneiro.

As interessadas apresentaram contrarrazões (fls. 2.202 a 2.240) postulando a negativa de provimento ao recurso especial, com fulcro nos seguintes argumentos:

(a) preliminarmente, sustentam a inadmissibilidade do recurso pois o paradigma apresentado foi objeto de interposição de embargos de declaração, sendo imprestável para comprovação do dissídio jurisprudencial por sua precariedade;

(b) alegam que a tese do acórdão nº 9303-01.065, apontado como paradigma pela Fazenda Nacional, foi superada pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais ao decidir que não integram o valor aduaneiro, para efeito do ajuste pretendido pela Fazenda, supostamente com base no art. 8º do AVA, as remunerações pagas pelos concessionários às detentoras do uso da marca no País, a título de remuneração pela autorização do uso da marca, conforme consignado nos acórdãos nºs 9303-002.351, 9303-002.350, 9303-002.645, 9303-002.874, 9303-002.875 e 9303-002.876.

(c) tecem considerações acerca dos contratos celebrados pelas empresas relacionadas com a operação de comércio exterior questionada pelos auditores-fiscais, para elaboração do lançamento; descrevem a operação de comércio exterior e de comércio interno de mercadorias e serviços, relacionadas com o lançamento, especificando a participação de cada empresa; e, ainda, trazem arrazoado quanto à exigência fiscal.

(d) aduzem que a remuneração da MMCB refere-se à prestação de serviços e à cessão do direito de uso de marca aos concessionários, no Brasil, não se enquadrando como "comissões de venda", supostamente devidas pelo exportador, na acepção utilizada no art. 8º, §1º, alínea *a*, inciso I do AVA, sendo incabível, assim, o ajuste do valor aduaneiro pretendido pelo Fisco. Invocam as Decisões COSIT nºs 14 e 15, de 1997;

(e) sustentam ter a decisão de primeira instância inovado a fundamentação legal do lançamento, por não constar no enquadramento legal do auto de infração o art. 8º, §1º, alíneas *c* ou *d* do AVA, sendo que a Fiscalização não cogitou sobre a existência de pagamento de direitos de exploração (*royalties*) ou direitos de licença como condição de venda, mas sim pretendeu efetuar o ajuste considerando os valores recebidos pela MMCB como "comissões e corretagens", com base no art. 8º, §1º, alínea *a*, inciso I do AVA;

(f) afirmam que as importâncias relativas à autorização pelo uso da marca, reembolso de despesa de propaganda, assistência técnica e garantia não são cobradas aos concessionários pela COIMEX. São valores entregues por eles diretamente à MMCB, não transitando pela COIMEX.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado em 17/03/2016, estando apto o feito a ser relatado e submetido à

análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Relatora

Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende os pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ser conhecido.

Impende esclarecer-se que, embora tenha havido a interposição de embargos de declaração em face do acórdão paradigma nº 9303-01.065, o mesmo não foi reformado, conforme decisão prolatada em 12/04/2012 no sentido de acolher os embargos de declaração para sanar a omissão e o erro material apontados, sem efeitos modificativos. Portanto, presta-se a decisão à comprovação da divergência jurisprudencial.

Mérito

No mérito, centra-se a controvérsia na possibilidade de ajuste do valor aduaneiro, mediante a inclusão das remunerações pagas pelos concessionários à detentora do uso da marca no País, a título de licença do uso da marca, com base no art. 8º, §1º, alíneas *c* e *d*, do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/1986.

O valor aduaneiro é aquele atribuído ao produto para efeitos de tributação sobre a importação, constituindo-se na base de cálculo do imposto de importação (II) e do imposto sobre produto industrializado vinculado à importação (IPI vinculado). O mesmo é aferido na forma definida no art. VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT e no Acordo para Implementação do art. VII do GATT, denominado de Acordo de Valoração Aduaneira, regulamentado pelo Decreto nº 2.498/98, vigente à época dos fatos geradores, posteriormente revogado pelo Decreto nº 4.543/2002, por sua vez revogado pelo Decreto nº 6.759/2009.

O Acordo de Valoração Aduaneira, tratado multilateral que busca estabelecer regras para o comércio internacional não predatório entre os países participantes, foi promulgado no Brasil pelo Decreto nº 92.930/86, e assim dispõe em seus artigos 1º e 8º:

ARTIGO 1º

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 8º, 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 contraprestação 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 8º, e

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

2. a) Ao se determinar se o valor de transação é aceitável para os fins do parágrafo 1, o fato de haver vinculação entre comprador e 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 obtidas 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.

b) No caso de venda entre pessoas vinculadas, o valor de transação será aceito e as mercadorias serão valoradas segundo as disposições do parágrafo 1, sempre que o importador demonstrar que tal valor se aproxima muito de um dos seguintes, vigentes no mesmo tempo ou aproximadamente no mesmo tempo:

i) o valor da transação em vendas a compradores não vinculados, de mercadorias idênticas ou similares destinadas a exportação para o mesmo país de importação;

ii) o valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base nas disposições do artigo 5º;

iii) o valor aduaneiro de mercadorias idênticas ou similares, tal como determinado com base nas disposições do artigo 6º;

iv) o valor de transação, em vendas a compradores não vinculados, para exportação para o mesmo país de importação, de mercadorias idênticas às mercadorias importadas, exceto pelo fato de terem um país de produção diferente, desde que os vendedores, nas duas transações comparadas, não sejam vinculados.

Na aplicação dos critérios anteriores, deverão ser levadas na devida conta as diferenças comprovadas nos níveis comerciais e nas quantidades, os elementos enumerados no artigo 8º e os custos suportados pelo vendedor, em vendas nas quais ele e o comprador não sejam vinculados, e que não são suportados pelo vendedor em vendas nas quais ele e o comprador sejam vinculados.

c) Os critérios estabelecidos no parágrafo 2 (b) devem ser utilizados por iniciativa do importador e exclusivamente para fins de comparação. Valores substitutivos não poderão ser estabelecidos com base nas disposições do parágrafo 2 (b).

[...]

ARTIGO 8º

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

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

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

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 apropriado, 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;

i) materiais, componentes, partes e elementos semelhantes, incorporados às mercadorias importadas;

ii) ferramentas, matrizes, moldes e elementos semelhantes, empregados na produção das mercadorias importadas;

iii) materiais consumidos na produção das mercadorias importadas;

iv) projetos de engenharia, pesquisa e desenvolvimento, trabalhos de arte e de "design", e planos e esboços, necessários à produção das mercadorias importadas e realizados fora do país de importação;

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.

Em procedimento de revisão aduaneira, nos termos dos artigos 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, realizada nas declarações de importação da empresa COIMEX relativas à internação de veículos da marca "MITSUBISHI" para transporte de passageiros, apontou a Fiscalização ter sido declarado a menor o valor aduaneiro das mercadorias, razão pela qual foi lavrado o auto de infração.

Portanto, trata-se de litígio relativo à valoração aduaneira dos veículos automotores importados pela COIMEX, exportados pela Mitsubishi Motors Coporation (MMC do Japão), fabricante sediado no Japão, o qual mantém com a MMC Automotores do Brasil Ltda. contrato para distribuição e comercialização da marca Mitsubishi no território nacional.

A relação entre as empresas MMC Automotores do Brasil Ltda., Companhia Importadora e Exportadora - COIMEX e Mitsubishi Motors Corporation (MMC do Japão), dá-se da seguinte forma bem sintetizada nas contrarrazões ao recurso especial:

a) a MMCB é a distribuidora dos produtos da MMC e MC no Brasil, sem exclusividade, podendo importá-los, formar rede de concessionários autorizados à venda dos produtos, fazer uso da marca e permitir aos concessionários a utilização da mesma, promover a propaganda e divulgação da marca e autorizar terceiros a importar os produtos;

b) por meio de "Instrumento Particular de Contrato de Fornecimento, Uso de Marca, Prestação de Serviços de Assistência Técnica e Outras Avenças), a MMCB constitui concessionários e assume a obrigação de fornecimento de produtos, diretamente ou através de terceiros, pelos preços acordados; autoriza o concessionário a utilizar a marca; compromete-se com o treinamento dos empregados do concessionário, habilitando-os a prestar assistência técnica aos adquirentes finais dos produtos;

c) a MMCB e os concessionários acordam os serviços que a primeira irá prestar aos segundos, através de Contrato de Prestação de Serviços: "*preparação e promoção de campanhas publicitárias visando a divulgação e colocação dos produtos Mitsubishi no mercado interno; autorização ao concessionário para uso da marca para fins de*

comercialização dos produtos; serviços de assistência técnica, mediante treinamento de pessoal do concessionário. Estabelecem também os preços dos aludidos serviços e que a importação dos produtos será cometida à COIMEX, com a interveniência da MMCB, na forma definida nos "contratos de compra e venda por encomenda".

d) COIMEX, concessionário e MMCB celebram "Contrato de Compra e Venda por Encomenda", figurando a última como Interveniente. No pacto, determinam que as importações serão realizadas pela COIMEX, atendo-se esta aos produtos discriminados pelos concessionários e aos preços acordados, convencionando-se ainda que a MMCB providenciará a indicação da COIMEX como consignatária, nas faturas pró-forma, e repassará para a COIMEX as cartas de crédito relativas às importações, indicando-a como consignatária, nos referidos efeitos.

A MMC Automotores do Brasil Ltda. detém o direito de uso da marca Mitsubishi no Brasil, sem exclusividade, tendo referido contrato de distribuição, sendo-lhe atribuída a responsabilidade pela divulgação dos produtos da marca, razão pela qual cria e mantém rede de concessionários, sendo remunerada pelos serviços de garantia, treinamento, assistência técnica, etc. Portanto, a remuneração recebida pela MMCB não se caracteriza como "comissões de venda", por se tratar de contrapartida pela prestação de serviços aos concessionários no Brasil, e não ao exportador, e pela cessão do uso da marca.

Nos termos da Nota Explicativa 2.1, do AVA, itens 2, 4, 5 e 7, os serviços prestados pela MMCB e a cessão do uso da marca não se confundem com os serviços de agenciamento de vendas ou de compras. As quantias pagas ao distribuidor pelos concessionários, que não são importadores, no caso em exame, não são comissões. Por isso, a MMCB não é uma agente de vendas da MMC do Japão, mas sim sua distribuidora, conforme consta das cláusulas 2 e 3 do Contrato de Distribuição (fls. 1.150 a 1.175):

CONTRATO DE DISTRIBUIÇÃO

*Este Contrato, feito e celebrado aos 15 dias de março de 1993, entre a **MITSUBISHI MOTORS CORPORATION**, uma companhia organizada e existente sob as leis do Japão, com sede em 33-8, Shiba 5-chome, Minato-ku, Tóquio, Japão (aqui de agora em diante referida como "**MMC**"), e a **BRABUS AUTOSPORT LTDA.**, uma companhia (sociedade de propriedade única) organizada e existente de acordo com as leis da República Federativa do Brasil, com sede na Rua Funchal 651 - B, CEP 04558-060, São Paulo, Brasil (aqui de agora em diante referida como **DISTRIBUIDOR**).*

[...]

Artigo 2. DESIGNAÇÃO

*1. Sujeito aos termos e condições deste Contrato, a MMC designa por este instrumento o **DISTRIBUIDOR** como importador e distribuidor dos **Produtos no Território, em uma base não exclusiva, pelo prazo especificado***

no Artigo 22 deste Contrato, e o DISTRIBUIDOR por este instrumento aceita tal designação.

2. A participação da MMC neste Contrato está condicionada à participação pessoal ativa, substancial e contínua na administração da organização do DISTRIBUIDOR das pessoas listadas abaixo e sua participação, se houver, na porcentagem especificada no capital do DISTRIBUIDOR ou outros interesses societários, conforme o caso:

[...]

3. A MMC pode celebrar um contrato com MITSUBISHI CORPORATION, uma companhia organizada e existente sob as leis do Japão, com sede em 6-3 Marunouchi 2-chome, Chiyoda-ku, Tóquio (aqui de agora em diante referida como MC) e pode fornecer a totalidade ou parte dos Produtos sendo vendidos de acordo com este através da MC atuando como exportadores. No caso da MMC fornecer qualquer Produtos através da MC, a MMC pode delegar à MC qualquer ou todos seus direitos ou obrigações contidos neste Contrato.

4. Em adição a qualquer e todos os outros direitos reservados à MMC de acordo com este (**incluindo, mas não limitando-se a, aqueles direitos reservados provenientes em virtude da natureza não exclusiva da designação pela MMC, de acordo com este, do DISTRIBUIDOR como importador e distribuidor dos Produtos no Território**), a MMC se reserva o direito de vender os Produtos diretamente ou através de qualquer companhia trading ou qualquer outra entidade designada pela MMC para qualquer governo nacional, estadual ou municipal, agência ou autoridade do Território ou do Japão, a qualquer organização internacional localizada no Território, a qualquer companhia considerada geralmente como sendo uma parte do Grupo Mitsubishi, a qualquer empregado de qualquer tal governo, agência, autoridade, organização internacional ou companhia, a qualquer entidade cuja compra está sendo financiada na totalidade ou em parte por qualquer entidade para uso em conexão com a construção de uma fábrica ou projeto e/ou a qualquer usuário final.

Artigo 3. RELACIONAMENTO ENTRE AS PARTES

Todos os Produtos fornecidos ao DISTRIBUIDOR de acordo com este, serão comprados pelo DISTRIBUIDOR por sua própria conta e risco e revendidos apenas de acordo com os termos e condições deste Contrato.

Fica entendido que o relacionamento entre a MMC e o DISTRIBUIDOR não será aquele de principal e agente, mas sim o de vendedor e comprador, e o DISTRIBUIDOR não estará autorizado a atuar como agente da MMC de qualquer maneira que seja e não deverá concluir qualquer contrato ou acordo em nome da MMC, fazer qualquer declaração ou garantia vinculando a MMC ou agir de outro modo em nome de e/ou em representação da MMC.

(grifou-se)

Depreende-se das disposições contratuais, portanto, não se enquadrarem os valores recebidos pela MMCB como sendo "comissões de venda", sendo incabível o ajuste do valor aduaneiro com base no art. 8º, 1, "a", "i" do Acordo de Valoração Aduaneira. Aliás,

consta expressamente no artigo 3º do Contrato de Distribuição não estar a MMCB (distribuidora) autorizada a atuar como agente da MMC, não se podendo considerá-la, portanto, como um agente de vendas, mas tão somente como distribuidora.

A remuneração da MMCB decorre dos serviços prestados, no Brasil, aos concessionários e pela cessão do uso da marca, não se confundindo com os serviços de agenciamento de vendas ou de compras, nos termos da Nota Interpretativa 2.1, do AVA, itens 2, 4, 5 e 7 (IN SRF nº 17/1998).

Nessa linha relacional, a Administração Tributária, por meio das Decisões Cosit nºs 14 e 15, de 1997 (fls. 1.703 a 1.712), manifestou entendimento no sentido de que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca, a título de prestação de serviços e de cessão do uso da marca, não integram o valor aduaneiro da mercadoria para fins de cálculo do II e do IPI, *in verbis*:

Decisão Cosit nº 14, de 15/12/1997

Assunto: Imposto de Importação- II.

Ementa: VALORAÇÃO ADUANEIRA

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

As comissões pagas pelas Importadoras às Detentoras do Uso da Marca no País, pelo agenciamento de compras de veículos, no exterior, não serão acrescidas ao valor de transação, para fins de cálculo do Imposto de Importação, se comprovado que esses valores foram pagos diretamente pelo importador ao agente de compra.

Se as comissões forem assumidas pelo exportador, serão, obrigatoriamente, acrescidas ao preço efetivamente pago ou a pagar pelos veículos, para fins de apuração do valor aduaneiro, independentemente de o exportador retribuir, diretamente, os serviços do intermediário, ou, no momento da venda, contratar junto ao importador que este assumirá, além do preço faturado, a comissão a ser paga ao intermediário.

[...] (grifou-se)

Decisão Cosit nº 15, de 15/12/1997

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ementa: 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 incidente nas importações de veículos, realizadas pela Importadora, ainda que as Detentoras do Uso da Marca no País tenham atuado como Agente 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.

[...] (grifou-se)

Portanto, a parcela devida à MMCB pelas concessionárias, objeto da presente autuação, decorre da efetiva prestação de serviços, depois que o contrato de compra e venda já se consumou, conforme reconhecido pela própria Fiscalização. Não há relação dos valores pagos à MMCB com a operação de importação contratada entre a Coimex e as concessionárias.

Com relação ao enquadramento dado pela decisão de primeira instância aos valores pagos pelos concessionários à MMCB, no art. 8º, item 1, alíneas "c" ou "d", inovando os fundamentos trazidos no auto de infração, também não há como prosperar.

Isso porque nos contratos celebrados entre as empresas não há cláusula estipulando, como condição de venda das mercadorias importadas, o pagamento à MMC de qualquer importância a título de "royalties" ou direitos de licença relacionados com as mercadorias. Ainda, na expressão "condição de venda" o significado de "venda" é o de exportação para o país de importação, nos termos do item 2 da Nota Interpretativa ao parágrafo 1, "c", do artigo 8º, do AVA:

Nota ao artigo 8º

[...]

Parágrafo 1 (c)

1. Os royalties e direitos de licença referidos no artigo 8.1 (c) poderão incluir, entre outros, pagamentos relativos a patentes, marcas registradas e direitos de autor. No entanto, na determinação do valor aduaneiro, os ônus relativos ao direito de reproduzir as mercadorias importadas no país de importação não serão acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar por elas.

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 da venda, para exportação para o país de importação, das mercadorias importadas.

(grifou-se)

De outro lado, as verbas objeto da autuação não podem ser caracterizadas como "parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias,

que reverta direta ou indiretamente ao vendedor", como definido no art. 8º, parágrafo 1º, item "d", do AVA. Conforme esta cláusula do Acordo, o montante a ser adicionado ao valor aduaneiro deve reverter ao vendedor, e por vendedor, diga-se, exportador.

Nesse sentido é o entendimento da própria Administração Tributária, conforme disposto no art. 10 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 327/03, que estabelece normas e procedimentos para a declaração e o controle do valor aduaneiro de mercadoria importada, *in verbis*:

*Art. 10. O preço efetivamente pago ou a pagar compreende todos os pagamentos efetuados ou a efetuar, como **condição de venda das mercadorias objeto de valoração, pelo comprador ao vendedor, ou pelo comprador a terceiro, para satisfazer uma obrigação do vendedor, assim considerados:***

I - comprador, a pessoa que adquire a mercadoria e se compromete a pagar ao vendedor o preço negociado, mesmo que se utilize de terceiro, nos casos admitidos pela legislação de regência, para honrar essa obrigação ou promover o despacho aduaneiro de importação;

II - vendedor, a pessoa que, em decorrência da transação comercial, transfere ao comprador a propriedade da mercadoria que lhe pertence e se compromete a entregá-la conforme termos e condições acordados, mesmo que se utilize de terceiro, nos casos admitidos pela legislação de regência, para honrar essa obrigação ou promover o despacho aduaneiro de exportação.

Os valores questionados na presente autuação não decorrem da revenda efetuada pelos concessionários e não há parcela do resultado da revenda, direta ou indiretamente, repassada ao exportador. As quantias são pagas à MMCB pelos serviços prestados e pela cessão do uso da marca, independentemente de qualquer revenda efetuada pelos concessionários.

Além disso, não há prova nos autos de que o preço de revenda praticado pela COIMEX não seja o efetivamente devido, até porque este não foi questionado expressamente pela Fiscalização, bem como impossível afirmar serem os valores constantes das notas fiscais da MMCB decorrentes de parcela do preço de revenda.

A importadora COIMEX revendeu os veículos para os concessionários e recebeu o preço estabelecido nos contratos, não tendo transitado por ela quaisquer valores relativos à autorização do uso da marca, prestação de serviços de assistência técnica e reembolso de despesas de propaganda, os quais são pagos diretamente à MMCB pelos concessionários.

A tese da defesa vem confirmada pelos documentos que instruem os autos, pois não há notas fiscais juntadas da COIMEX e nas notas fiscais da MMCB consta a expressão "*remuneração pela autorização, pelo uso da marca Mitsubishi Motors, pela divulgação da marca e prestação de serviço, assistência técnica através do treinamento do pessoal*". (fls. 1.275 a 1.282)

Consigne-se, ainda, que as parcelas recebidas pela MMCB não constituem resultado de revenda ou utilização posterior de mercadorias importadas e também não reverteram direta ou indiretamente ao exportador, nem mesmo a título de valorização da marca, inexistindo justificativa para o ajuste do valor aduaneiro. Nesse ponto, pertinente transcrever-se parte dos fundamentos expendidos no acórdão nº 9303-00.208, proferido por esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais em processo envolvendo as mesmas partes, *in verbis*:

[...]

Essa comissão, citada em notas fiscais fatura de serviços, que pode ser qualquer coisa pois não consta nas notas fiscais acostadas ao processo comissão de que, (aparecem como comissão sobre importação mas não há operação de importação vinculada à nota fiscal) segundo rege o AVA, não são agregadas ao valor aduaneiro quando paga por importadores às detentoras do uso da marca no país. É essa a interpretação dada pela COSIT em 1997, com a qual concordo.

Ora, se são valores que robustecem a marca, ou se são valores de fato ligados a prestação de garantias de manutenção dos serviços com o padrão de qualidade requerido pela marca, ou se são meros repasses indiretos para o grupo no Brasil, tais valores jamais influenciariam no preço do produto no curto prazo. Na realidade a valorização da marca por qualquer razão leva ao aumento dos lucros, tanto pelo aumento do mercado, como pela possibilidade de aumento futuro no preço da mercadoria. Meros repasses indiretos ao grupo deveriam ser tratados ou na esfera dos preços de transferência imposto de renda.

[...]

Diante dessas considerações, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Processo nº 12466.001423/98-91
Acórdão n.º **9303-004.215**

CSRF-T3
Fl. 2.324

CÓPIA