



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

Processo nº 12466.001513/96-10
Recurso nº 333.325 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-01.119 – 3ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2010
Matéria II / IPI
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado SETCO - Indústria Comércio Importação e Exportação Ltda.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

EXERCÍCIO: 1995

VALOR ADUANEIRO. AJUSTE.

O pagamento, pelo importador, de parcela proporcional ao valor de revenda do bem importado, destinada a custear despesas que, indiretamente, beneficiam o exportador impõe, em cumprimento ao artigo 8, 1, “c” do AVA-GATT, a realização de ajuste ao preço pago, para fins de cálculo do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama (Relatora), Luciano Lopes de Almeida Moraes, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro. Fez sustentação oral o Procurador da Fazenda Nacional, Moisés de Sousa Carvalho Pereira.

(assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nanci Gama - Relatora

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional com fulcro no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em face ao acórdão de n.º 303-34.146, proferido pela Terceira Câmara do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes, que, por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, para afastar a incidência do II e do IPI em operações de importação de veículos em que as concessionárias pagam à detentora do uso da marca no país, valor relativo à prestação de serviços e assistência técnica, conforme ementa a seguir:

“Ementa: VALOR ADUANEIRO. Incabível o ajuste preconizado no art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira para agregar ao valor de transação valores pagos por concessionários de revenda de veículos automotores ao detentor da marca no Brasil, se ditos montantes não reverterem, direta ou indiretamente, ao exportador.”

Inconformada com a decisão de aludido acórdão, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial por contrariedade à evidência das provas.

A primeira alegação de contrariedade à evidência das provas foi referente à consideração de que as decisões exaradas nos processos de consulta de n.ºs 10168.003850/97-16 e 10168.003949/97-37, nas quais o acórdão recorrido teria se baseado para afastar a incidência dos II e IPI nas operações semelhantes as do presente caso, teriam sido publicadas posteriormente ao presente lançamento, não podendo, segundo os artigos 48 e 51 do Decreto n.º 70.235/72, serem aplicadas *in casu*.

Uma segunda alegação para afastar a aplicação de referidas decisões de consulta seria no que se refere ao mérito destas, o qual, segundo a Fazenda Nacional, versaria sobre matéria distinta da tratada nos presentes autos, eis que os embasamentos legais destas decisões foram diferentes dos utilizados no presente lançamento.

A Fazenda Nacional, dando continuidade a suas argumentações, alega que o acórdão recorrido teria se equivocado, ainda, ao entrar no mérito de discutir se o preço dos veículos importados pela SETCO correspondem ou não ao valor de transação dos mesmos, cobrado das concessionárias.

Considera, para tanto, que o cerne da discussão seria a necessidade ou não de se adicionar, ao valor aduaneiro, os valores que as concessionárias brasileiras, ao adquirirem veículos “ASIA” importados pela SETCO, são obrigadas a pagar para a ASIA MOTORS DO

BRASIL, à título de “serviços” de manutenção que esta exerce para manter a qualidade da marca no Brasil.

Com efeito, segundo a Fazenda Nacional, o critério para solucionar aludida discussão seria aquele previsto no artigo 8º do Acordo de Valoração Aduaneira, cabendo observar se a exportadora ASIA CO. INC. foi beneficiada direta ou indiretamente por referidos valores recebidos pela ASIA MOTORS DO BRASIL.

Dando prosseguimento a suas alegações, a Fazenda Nacional argumenta ser evidente que a exportadora ASIA CO. INC. seria beneficiada indiretamente nessa operação, eis que os “serviços” prestados pela ASIA MOTORS DO BRASIL teriam nitidamente o objetivo de fortalecer a marca “ASIA” no Brasil, o que reverteria favoravelmente à exportadora.

Alega, ainda, que não há o que se afastar a solidariedade entre a autuada e a ASIA MOTORS DO BRASIL, eis que, segundo o artigo 124, inciso I do CTN, “são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

Finalmente, restando superada a questão da incidência do II e do IPI, considera que devem ser aplicadas as multas, cujos vencimentos serão dados, respectivamente, na data do registro das DI’s e na data do desembaraço aduaneiro, devendo restar-se mantido integralmente o auto de infração.

O contribuinte foi intimado do despacho exarado pela ilustre presidente da Terceira Câmara do extinto Terceiro Conselho de Contribuintes, às fls. 1000/1001, a qual admitiu o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por meio de intimação por edital - Edital n.º 005/2008 - nos termos do artigo 23 do Decreto n.º 70.235/72, com alterações introduzidas pelo artigo 67 da Lei n.º 9.532/97.

Não foram apresentadas Contra-Razões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Nanci Gama, Relatora

Conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, eis que tempestivo e, ao meu ver, encontram-se reunidas todas as condições de admissibilidade previstas no artigo 5º, inciso I, do Regimento Interno desta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Conforme se infere do relatório, as divergências trazidas aos presentes autos referem-se a amplitude dos efeitos das soluções de consulta exaradas posteriormente a lavratura do presente auto de infração, bem como se o mérito dessas decisões abrangem o objeto discutido nos presentes autos e, também, se os valores pagos pelas concessionárias à detentora do uso da marca no país – ASIA MOTORS DO BRASIL, à título de “serviços”, devem ser adicionados ao valor aduaneiro por conta do disposto no artigo 8º do Acordo de Valoração Aduaneira.

No que se refere ao alcance das decisões de n.ºs 14 e 15, ambas de 1997, exaradas pela própria Coordenação do Sistema de Tributação - COSIT, nos processos de n.ºs 10168.003850/97-16 e 10168.003949/97-37, entendo que, realmente, os seus efeitos devam ser produzidos a partir das datas de suas publicações, conforme determinado pelos artigos 48¹ e 50² do Decreto n.º 70.235/72.

Ocorre que, independentemente da data da lavratura do auto de infração ser anterior à data da publicação de aludidas decisões de consulta, o presente processo administrativo ainda encontra-se em curso e, portanto, cabe a aplicação de referidas decisões, eis que anteriores ao presente julgamento.

No que tange ao mérito de referidas decisões de consulta, entendo que suas aplicações sejam perfeitamente coerentes de serem realizadas no presente processo, eis que, a partir do momento que os processos de consulta tratam sobre a análise acerca da incidência ou não dos II e IPI em operações de importação de veículos, nas quais as concessionárias pagam às detentoras do uso da marca no país, valor relativo à prestação de serviços mercadológicos, assistência técnica e outros, resta-se evidente a similitude entre os seus objetos e o presente caso.

Dessa forma, referidas decisões são aplicáveis à presente lide e, por suas vezes, afastam a incidência dos II e IPI em situações semelhantes à ocorrida nos presentes autos.

Analizando o mérito da questão, em que a Fazenda Nacional alega que cabe a aplicação do item 1, alínea c, do artigo 8º, do Acordo de Valoração Aduaneira, sob o entendimento de que a exportadora ASIA CO. INC. seria beneficiada indiretamente com os serviços prestados pela detentora da marca no Brasil – ASIA MOTORS DO BRASIL – às concessionárias, e que, por esse motivo, deveria os II e IPI incidirem no presente caso, não procede, eis que apenas devem ser acrescentados, ao valor aduaneiro, aqueles valores que causem impacto no custo de importação e não os valores que são operados posteriormente a esta e que não guardam qualquer vínculo com esta.

Inclusive, conforme já mencionado no acórdão recorrido, se manifestou nesse sentido o ilustre Conselheiro Sérgio de Castro Neves que, no voto exarado no acórdão de n.º 303-31578, sumariza o entendimento desta Relatora:

“No exame da matéria, em vários processos e em várias instâncias alguma discussão foi inutilmente despendida com relação à existência ou não de vinculação entre importador e exportador, bem como se essa eventual vinculação poderia haver afetado o preço de venda dos veículos. Tal discussão, repito, parece-me inútil, tendo em vista que o fundamento da autuação formalizada na peça vestibular não é a desqualificação do

¹“Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.”

²“Art. 51. No caso de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional, os efeitos referidos no artigo 48 só alcançam seus associados ou filiados depois de cientificado o consulente da decisão.”

primeiro método de avaliação preconizado no Art. VII do GATT, mas sim a exigência do Fisco de que ajustes fossem aportados ao valor de transação, na forma do art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira. Tais ajustes seriam tendentes a incluir no valor de transação parcelas cobradas aos adquirentes-revendedores (ou seja, as denominadas “concessionárias) dos veículos pela recorrente, com o fito específico de remunerar a (...) detentora da marca.

Dita parcela de preço é cobrada por uma empresa instalada no Brasil a outra empresa instalada no Brasil, em moeda corrente no País, e dela nenhuma fração é remetida ao exportador no exterior, nem posta à sua disposição aqui. Ela reverterá à [detentora da marca] que, embora evidentemente associada à fabricante e exportadora dos veículos, está constituída em território brasileiro, onde gera emprego e riqueza com a sua atividade, que compreende publicidade, assistência técnica e a administração da marca (...) Em que possível sentido pode ser dito que a prefalada parcela reverta “direta ou indiretamente ao vendedor”, como exigido pelo texto do art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira?

(...) Ora, o que se poderia esperar de um contrato em que a empresa detentora de uma marca mundialmente prestigiosa nomeia outra empresa para representar e explorar a marca em certo território, senão a exigência de que a representante zele pela manutenção do prestígio e pela divulgação da marca da representada? Este, na verdade, é o negócio da representante. Ela vive disso, e a representante se beneficia de sua boa atuação na medida em que vende mais produtos naquele mercado consumidor específico.

As relações comerciais envolvidas no caso sob análise não são essencialmente diferentes das que pautam a importação e distribuição em território brasileiro de marcas prestigiosas de relógios, ou de uísque, ou de roupas e acessórios. No entanto, a ninguém ocorre pretender ajustar o valor aduaneiro destas importações agregando-lhe a parcela de remuneração dos detentores e representantes das marcas, paga pelos varejistas. Por razões que têm um componente psicológico possivelmente mais forte do que econômico, a comercialização de veículos importados no Brasil sempre mereceu tratamento diferenciado, quase preconceituoso, quando comparado àquele dado a outros tipos de produtos.

Entendo, em suma, que as relações comerciais reveladas no processo em causa não evidenciam a ocorrência de valores ocultos revertendo direta ou indiretamente ao exportador, que justificassem os ajustes no valor de transação preconizados pelo art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira para a apuração da base de cálculo do Imposto de Importação.”

Para consagrar este entendimento, e restar-se extinguida a discussão sobre o tema, é de se mencionar o artigo 18, inciso I, do Decreto n.º 2.498/98³, o qual dispõe que não serão considerados, na apuração do valor aduaneiro, “os encargos relativos à construção, instalação, manutenção ou assistência técnica, **executados após a importação**, relacionados com a mercadoria importada”, não havendo o que se falar na inclusão destes ao valor aduaneiro, como pretende a Fazenda Nacional.

Ora, é evidente que os serviços realizados posteriormente à importação não guardam qualquer vínculo com esta e, por esse motivo, não devem ser incluídos no valor aduaneiro, cabendo a outros institutos e a outra competência a tributação dessas atividades.

Eis, inclusive, o motivo pelo qual bastaria, como o fez, que a SETCO colacionasse aos autos os documentos que comprovassem que o preço de exportação dos veículos correspondem ao valor de transação dos mesmos.

Face ao exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento para afastar a inclusão, ao valor aduaneiro, de valores pagos pelas concessionárias à detentora da marca no país, à título de serviços e, portanto, restar totalmente improcedente a autuação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de setembro de 2010.

(assinado digitalmente)

Nanci Gama - Relatora

³ “Art. 18. **Na apuração do valor aduaneiro** segundo o método do valor de transação **não serão considerados os seguintes encargos ou custos**, desde que estejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada, na respectiva documentação comprobatória:

I - **encargos relativos à construção, instalação, montagem, manutenção ou assistência técnica, executados após a importação, relacionados com a mercadoria importada**; e

II - **o custo de transporte após a importação**.” (Grifou-se)

Voto Vencedor

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro - Redator Designado.

Peço vênia para discordar da i. Conselheira Relatora, que demonstrou, com a habitual proficiência, os fundamentos que, segundo o seu ponto de vista, afastavam o ajuste ao valor aduaneiro promovido pelo Fisco.

Antes de adentrar no mérito, faz-se mister consignar preliminarmente que, a meu ver, não restou caracterizado o descumprimento dos comandos consignados nas soluções de consulta n^{os} 14 e 15 por parte das autoridades autuantes ou julgadoras, eis que os fatos litigiosos não se encontram abrigados sob o pálio daquelas decisões.

Em primeiro lugar, as mesmas foram editadas em data posterior à lavratura do auto de infração litigioso.

Em segundo, e mais importante, em observância ao disposto no art. 46 do Decreto nº 70.235, de 1972⁴ e ao § 1º, IV, do art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 2, de 1997⁵, vigente à época dos fatos, o caráter vinculativo da solução de consulta se circunscreve aos dispositivos para os quais se buscou obter a interpretação oficial do Fisco.

Consequentemente, a vinculação à consulta limita-se à interpretação dos dispositivos consultados que, conforme destacado nas ementas, são, além dos regulamentos Aduaneiro e do Imposto sobre Produtos Industrializados, os arts. 8, parágrafo 1, “a”⁶, e 15 do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT 1994, ou simplesmente Acordo de Valoração Aduaneira (AVA-GATT).

Assim, segundo as soluções de consulta, os valores pagos “*em retribuição aos serviços de pesquisa mercadológica, treinamento de pessoal, divulgação, sustentação e representação da marca no País*”, .. “*ainda que as Detentoras do Uso da Marca no País tenham atuado como Agente de Compras das Importadoras*” não se confundem com as rubricas indicadas no art. 8, 1, “a” do AVA-GATT. Ou seja, que tais valores não se confundem com comissões de compra, hipótese do inciso “i”, nem, evidentemente, com quaisquer dos custos atrelados à embalagem, hipóteses dos incisos “ii” e “iii”.

⁴ Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

⁵ § 1º A consulta será feita mediante petição e deverá atender os seguintes requisitos:

(...)

IV - indicação dos dispositivos que ensejaram a apresentação da consulta, bem assim dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

⁶ Artigo 8

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

(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 embarcar, compreendendo os gastos com mão-de-obra e com materiais;

Também não se pode olvidar, da ressalva contida na segunda parte da ementa da Decisão nº 15 (original não destacado):

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.

Ocorre que, analisando a Descrição dos Fatos que dá suporte à exigência litigiosa, verifica-se que a expressão “comissões”, utilizada para identificar os pagamentos realizados à pessoa jurídica Asia Motors, é sempre empregada entre aspas, deixando-se claro que não pende acusação de que realizou-se o pagamento a tal título.

Aliás, para deixar clara a atipicidade dos pagamentos que, segundo as autoridades autuantes, deveriam ser acrescidos ao valor de transação, registram as autoridades fiscais, literalmente (trecho à fl. 07):

As citadas “comissões” por outro lado não se confundem com quaisquer outros casos que sejam suportados pelos compradores, muitos deles passíveis de serem ajustados também.

Por outro lado, após a competente diligência determinada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento restou efetivamente esclarecido que os pagamentos em questão, vinculados à revenda de veículos importados, se destinariam a remunerar os seguintes serviços, visando à promoção de vendas e incremento de negócios⁷:

- a) gerenciamento dos pedidos de fornecimento de produtos;*
- b) suporte de publicidade institucional aos produtos;*
- c) licenciamento do uso diversificado da Marca, expressões e sinais de propaganda;*
- d) fornecimento de know-how destinado a:*
 - d.1) avaliações situacionais mercadológicas, aos níveis local e nacional;*
 - d.2) estabelecimento de planos e metas;*
- e) suporte para a realização de cursos e seminários, internos ou externos, objetivando:*
 - e.2) o desenvolvimento/aprimoramento/reciclagem em vendas;*
 - e.3) a reciclagem nos serviços de atendimento a clientes e pós-vendas;*
- f) interação com os serviços de assessoria e suporte em importação.*

Nessa linha, não se verifica qualquer vício na ação fiscal em razão de suposto descumprimento dos comandos emanados das decisões exaradas em sede de solução de consulta eis que, por um lado, os fatos geradores litigiosos não se encontrariam, ainda que

exclusivamente sob o ponto de vista formal, amparados pelo pálio do processo de consulta e, por outro, o dispositivo em que se fundamentou a exigência fiscal não foi alvo de decisão.

Evidentemente, isso não tolhe a liberdade do julgador para, no mérito, filiar-se às conclusões assentadas em tais decisões, como se observa na leitura do acórdão recorrido, o que igualmente afasta qualquer vício extrínseco do julgado. Decidir se a exegese correta é aquela adotada pelo Fisco ou pelos i. julgadores recorridos é justamente o ponto fulcral a ser enfrentado quando do julgamento do mérito presente Recurso Especial.

Feito tal registro, passo a análise do mérito do recurso.

O ponto principal da minha discordância do posicionamento da i. Conselheira Relatora reside na percepção de que, à luz do AVA-GATT é perfeitamente legal e, conseqüentemente, obrigatória, em face do caráter vinculado do lançamento, a obtenção do “valor de transação ajustado”, como, aliás, consigna Acordo em sua introdução (original não destacado):

1. A base primeira para a valoração aduaneira, em conformidade com este Acordo, é o "valor de transação", tal como definido no Artigo 1. O Artigo 1 deve ser considerado em conjunto com o Artigo 8. que estabelece, inter alia, ajustes ao preço efetivamente pago ou a pagar nos casos em que determinados elementos, considerados como fazendo parte do valor para fins aduaneiros, corram a cargo do comprador, mas não estejam incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas. O Artigo 8 prevê também a inclusão, no valor de transação de certas prestações do comprador a favor do vendedor, sob a forma de bens ou serviços e não sob a forma de dinheiro. Os Artigos 2 a 7 estabelecem métodos para determinar

Com relação a tal metodologia, anota Roosevelt Baldomir Sosa⁸ (original destacado):

O valor de transação, portanto, pode ser encarado como uma resultante do preço da mercadoria em si considerada, mais as necessárias despesas de embarque, de colocação e entrega, além de outras rubricas, taxativamente enumeradas no artigo 8º do Acordo, que em conjunto, formam o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias adquiridas.

Note-se, ademais, que necessidade do ajuste não está relacionada ao momento da prestação do serviço, mas à sua vinculação ao preço global da operação que fez vir a mercadoria do exterior.

Levando em consideração tal ponto de partida, passo à análise fatos demonstrados a partir do contrato colacionado ao processo⁹:

⁸ Valor Aduaneiro: Comentários às novas normas de valoração aduaneira no âmbito do Mercosul. São Paulo. Aduaneiras, 1996

⁹ Instrumento às fls. 205 a 209

Em primeiro lugar, a leitura de tal avença permite concluir que a Asia Motors do Brasil (contratada) é a detentora dos direitos exclusivos de importação, comercialização e distribuição dos veículos, de modo que depende desta a autorização para a realização da importação

CONSIDERANDO-SE que a CONTRATADA é a detentora dos direitos exclusivos de importação, comercialização e distribuição, no Brasil, de todos os produtos, assim como de ferramentas especiais, fabricados e/ou fornecidos pela Asia Motors Co., Inc., empresa existente segundo as leis da República da Coréia, os quais poderão ser importados diretamente pela CONTRATADA ou por terceiros pela mesma indicados, seja por razões de economia, redução de custos operacionais ou ainda simplificação de procedimentos administrativos, a critério da CONTRATADA;

Mais adiante, resta consignada a vinculação entre os contratos de serviços e os de distribuição, este último que viabiliza a aquisição dos veículos importados:

3 - O presente contrato, firmado com as cláusulas de irretratabilidade e irrevogabilidade e sob condição suspensiva, vigorará pelo mesmo prazo de duração do Contrato de Distribuição de Veículos Automotores celebrado entre as partes contratantes e anteriormente mencionado, iniciando-se sua vigência, no entanto, a partir do momento em que a CONTRATANTE esteja em condições técnicas para recepcionar as informações objeto deste contrato.

Parágrafo 1º - Caso, por qualquer motivo, o aludido Contrato de Distribuição de Veículos Automotores firmado pelas contratantes seja rescindido, tal ato acarretará na imediata e automática rescisão deste instrumento, sem prejuízo do pagamento das multas contratuais aqui estabelecidas.

Parágrafo 2º - Se o presente contrato for rescindido por justa causa imputável à CONTRATANTE, o Contrato de Distribuição de Veículos Automotores firmado entre as partes poderá, a critério da CONTRATADA, ser automática e imediatamente rescindido, sem prejuízo das sanções impostas por lei ou estabelecidas naquele instrumento contratual.

A partir dessa leitura é possível concluir que o contrato que viabiliza a importação de veículos está atrelado ao que rege a prestação de serviços pelo detentor exclusivo do direito de importar os bens: um simplesmente não sobrevive sem o outro.

Trata-se, portanto, da figura que a doutrina classifica Contratos Coligados, no caso, unidos por dependência.

Neste ponto, peço emprestada a lição de Orlando Gomes¹⁰, que, recorrendo a Enneccerus, define:

A união de contrato apresenta-se, na classificação de Enneccerus, sob três formas: a) união meramente externa; união com dependência; c) união alternativa.

(...)

A união com dependência é a figura que mais se aproxima do contrato misto. Os contratos coligados são queridos pelas partes contratantes como um todo. Um depende do outro de tal modelo que sirvam a individualidade própria, por isso se distinguindo dos contratos mistos.

A dependência pode ser recíproca ou não.

Na primeira forma, dois contratos completos, embora autônomos, condicionam-se reciprocamente, em sua existência e validade. Cada qual eu a causa do outro. Formando uma unidade econômica.

Consequentemente, a análise fática da transação será realizada em razão da “unidade econômica” decorrente da soma desses dois instrumentos

Outro ponto que chama atenção quando da leitura do referido instrumento é a metodologia empregada para o cálculo dos pagamentos a serem efetuados pelo distribuidor. Confira-se (original não destacado)

2. - A CONTRATANTE pagará à CONTRATADA, um percentual sobre o valor do faturamento de produtos efetuado pela importadora à CONTRATANTE, por ordem e conta da CONTRATADA, percentual esse a ser fixado pelas partes, caso a caso.

Parágrafo 1º - A CONTRATADA, ao seu exclusivo critério, poderá, mediante simples troca de correspondência, excluir, suspender ou isentar determinados produtos do montante total do faturamento efetuado por sua ordem, para a apuração do valor a ele devido, nos termos do caput desta cláusula.

Como é possível observar, valor da prestação de serviços não é calculado em razão do serviço efetivamente prestado, mas em razão de um percentual sobre o valor de revenda dos bens importados.

Relembre-se, ademais, que, conforme já destacado anteriormente, dentre as parcelas custeadas com o referido percentual, calculado sobre o valor de revenda, está o “licenciamento do uso diversificado da Marca, expressões e sinais de propaganda”¹¹

Por outro lado, resta ainda registrar que parte significativa das despesas alegadamente custeadas com os valores pagos pelos distribuidores, reverterem indiretamente em

¹⁰ Contratos. Rio de Janeiro. Forense, 1994, 14ª ed., atualizada por Humberto Theodoro Júnior, p. 104.

¹¹ Parágrafo 1º, alínea "c", da Cláusula 1

favor do exportador, que, ao final, será o beneficiado com as ações voltadas à publicidade institucional dos produtos, licenciamento do uso da marca, expressões e sinais de propaganda, avaliações situacionais mercadológicas, aos níveis local e nacional, estabelecimento de planos e metas, dentre outras.

Outrossim, não há qualquer prova nos autos de que os serviços que reverteriam em favor do contratante, como os ligados à área de capacitação, tenham sido efetivamente prestados.

Somando-se tais fatores, entendendo configuradas as hipóteses em que o valor pago ou a pagar pela mercadoria deve ser ajustado, *ex vi* dos artigos 1, “c” e 8, caput e parágrafo 1, “c” e “d”, do AVA-GATT. (originais não destacados)

Artigo 1

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

(...)

*(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*

Artigo 8

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

(...)

(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.

Como é possível verificar, diferentemente do que se poderia indagar, o AVA GATT não condiciona o acréscimo do valor dos Royalties ou Direitos de Licença ao fato deles terem sido pagos diretamente ao exportador, basta que eles estejam atrelados ao valor da mercadoria.

Da mesma forma, não há que se falar na necessidade de reversão direta quando se discute o ajuste consignado na alínea “d”: Se algum percentual da revenda beneficia o exportador, ainda que indiretamente, esse benefício deve ser considerado para efeito de cálculo do valor de transação.

Importa registrar, nessa senda, que tal interpretação nada tem de inovadora, como se verifica na análise do Estudo de Caso 3.1, elaborado pelo Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Aduanas (OMA), divulgado por meio da Instrução Normativa SRF nº 318, de 4 de abril de 2003

Estudo de Caso 3.1

**RESTRIÇÕES E CONDIÇÕES NO CONTEXTO DO ARTIGO
1**

Fatos da transação

1. *M, um fabricante estrangeiro de veículos automotores, concluiu um contrato com o atacadista D no país de importação I, onde D atuará como distribuidor exclusivo.*

2. *As disposições específicas do acordo de distribuição exclusiva entre o fabricante M e o atacadista D são as seguintes:*

(...)

f) D deve se encarregar da propaganda dos veículos dentro do território;

(...)

Determinação do Valor Aduaneiro

Importação pelo distribuidor exclusivo

6. *Um exame do acordo de distribuição exclusiva enseja as seguintes conclusões:*

(...)

f) D deve se encarregar da propaganda dos veículos dentro do território.

Esta disposição corresponde a uma prática usual de negócio que deveria ser tratada como uma condição ou contraprestação relativa à comercialização das mercadorias importadas.
(original não destacado)

Ainda com relação à necessidade dos ajustes promovidos, tomo emprestadas as considerações do i. Conselheiro José Luiz Novo Rossari, assentadas no voto condutor do Acórdão 3202-00.113, de 25 de maio de 2010 (os nomes dos recorrentes e da marca foram omitidos propositadamente).

O Acordo é claro no sentido de determinar a aplicação dos ajustes ali referidos, não estabelecendo ressalvas no tocante aos aspectos comerciais ou operacionais nas importações. No caso em exame, a marca é um bem em relação ao qual há uma preocupação permanente no sentido de manter e aumentar a sua valorização, o que implica inequivocamente benefício direto para o seu proprietário, em termos de acréscimos de vendas em função da valorização do produto.

(...)

A condição de venda traduz-se pela obrigação de que, em cada revenda, se fizesse o pagamento de parcela à distribuidora, o que torna inequívoca a existência de reversão de valores à empresa que autorizou a importação, participante de contrato de distribuição com a (omiti), e que constou como interveniente nos contratos de compra e venda, hipótese prevista no art. 8º, I, "d", do Acordo. De destacar-se que o Acordo não estabelece que o pagamento deva ser feito ao exportador, e sim, como pagamento direto ou indireto. No caso, mesmo que não tenha promovido a revenda, a (omiti), como empresa pactuada com a exportadora, recebeu parcelas compulsórias a título de direitos de licença.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso especial do Procurador para restabelecer a exigência fiscal em sua totalidade.

Sala das Sessões em 27 de setembro de 2010.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro- Redator Designado