



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

Processo nº 12466.001652/96-16
Recurso nº 327.714 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.278 – 3ª Turma
Sessão de 23 de outubro de 2009
Matéria VALOR ADUANEIRO
Recorrente KIA MOTORS DO BRASIL VEÍCULOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 31/12/1994

VALORAÇÃO ADUANEIRA. VALORES PAGOS POR IMPORTADORAS ÀS DETENTORAS DO USO DA MARCA NO PAÍS.

Os valores pagos por concessionárias às detentoras do uso da marca no país, pelos serviços efetivamente contratados e prestados no país, não constituem acréscimo ao Valor Aduaneiro da mercadoria, para cálculo dos tributos na importação. Inteligência dos artigos 1º - 8º e 15º do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16.07.86, e das Decisões COSIT nº 14 e 15/97.

VALORAÇÃO ADUANEIRA.

Não provada a vinculação ou a ocorrência de situações que justifiquem os ajustes previstos no artigo 8º, do Acordo de Valoração Aduaneira, impõe-se a aceitação dos valores de transação, nas operações de importação.

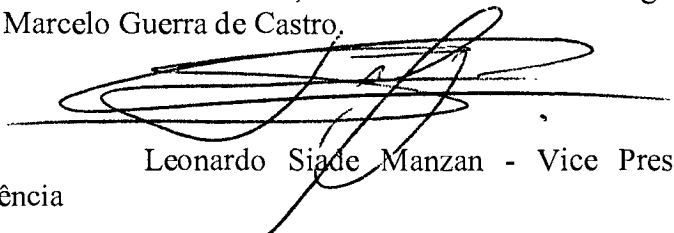
SOLIDARIEDADE. INAPLICABILIDADE DO ART. 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. TENDO O COMISSÁRIO. IMPORTADORA. AGIDO EM NOME PRÓPRIO POR CONTA E ORDEM DO COMITENTE. CONCESSIONÁRIAS. NÃO HÁ QUALQUER EVIDÊNCIA, NEM PROVA NOS AUTOS, QUE CARACTERIZE A ALEGADA SOLIDARIEDADE DE TERCEIROS NA OPERAÇÃO.

Não obstante, são inaplicáveis ao feito, as normas de solidariedade da Medida Provisória 2158, de agosto de 2001 e Lei 10.137/2002, por envolverem matéria de direito substantivo, de aplicação retroativa vedada, eis que o fato gerador das obrigações apuradas ocorreram em 1994, e o lançamento realizado em 1998.

Recurso Especial do Contribuinte 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 Henrique Pinheiro Torres, Judith do Amaral Marcondes Armando, Gilson Macedo Rosenberg Filho, José Adão Vitorino de Moraes e Luis Marcelo Guerra de Castro.



Leonardo Siade Manzan - Vice Presidente substituto no exercício da Presidência



Susy Gomes Hoffmann - Relatora

EDITADO EM: 17/02/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesí Ortiz, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Leonardo Siade Manzan e Luis Marcelo Guerra de Castro.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte (fls. 1542/1570) em face da decisão da antiga 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que negou provimento ao recurso voluntário, por entender que os valores pagos a título de licença como condição de venda das mercadorias objeto da valoração, devem ser efetivamente acrescidos ao valor da mercadoria exportada.

Para melhor entendimento do presente caso, adoto o relatório emitido no julgamento do acórdão n. 301-30.888 (fls. 1494/1511), o qual passo a transcrever:

Versa a matéria sobre valoração aduaneira. Em ato de revisão aduaneira a fiscalização alegou a existência de vinculação entre exportador e importador e que essa vinculação afetou o valor da transação, lavrando o AI para o recolhimento da diferença de LI. e IPÍ. Alegou, ainda, que o importador ao cobrar o valor de 10% do preço sugerido à venda do concessionário (revendedor), a título de utilização da marca KIA, deveria agregar este valor como ajuste do valor aduaneiro.

O Acórdão DRJ/FNS nº 0.615/02 (fls. 790/800) prolatou a decisão assim ementada:

"VALORAÇÃO ADUANEIRA. AJUSTE DO PREÇO PRATICADO.

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

preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

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

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

As multas de ofício aplicadas devem ser reduzidas de 100% para 75% do imposto devido, por força do Ato Declaratório Normativo nº 1, de 1997.

Lançamento Procedente em Parte."

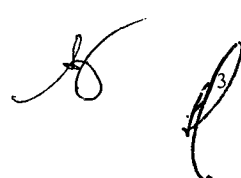
A referida decisão descarta a preliminar de nulidade do Auto de Infração argüida pelo impugnante, sob o argumento de que a não observância do prazo de 05 (cinco) dias úteis para a formalização da exigência do crédito tributário nos termos do § 2º do art. 447 do RA, apenas implicaria na autorização para entrega das mercadorias antes do desembaraço, assegurados os meios de provas necessários, e sem prejuízo da posterior formalização da exigência, protegendo de sã maneira o contribuinte da postergação da liberação das mercadorias submetidas a despacho de importação.

Entende que a denominação "alíquota do imposto incorreta" não reproduziu qualquer obstáculo à identificação dos fatos infracionais descritos, tampouco representou cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

No mérito, relativamente ao ajuste do valor aduaneiro, entende que os critérios do referido ajuste estão contidos no art. 8º "c" e "d". Assim, dispiciendo, comprovar a existência de vínculo entre o vendedor e o comprador, eis que o ajuste revela-se de acordo com as condições negociais, um instrumento de uso obrigatório (art. 8º) nas valorações decorrentes da aplicação do método do valor de transação, aplicável nas mais comuns das operações de importação: aquelas contratadas entre pessoas cuja relação não possa ser identificada com as circunstâncias enumeradas nos §§ 4º e 5º do art. 15 do Acordo de Valoração Aduaneira.

No que concerne a exploração da marca KIA o voto condutor aduz que, ainda que não prevista em contrato para fim de vinculação entre o cedente e o cessionário, essa concessão de uso bem traduz o fático interesse negocial comum que se estabelece entre as diversas empresas responsáveis por sua inserção no mercado consumidor e, que os investimentos dos quais decorre a valorização da marca reverte-se, necessariamente, em benefício direto para o seu proprietário, no caso o fabricante/exportador.

Que a retribuição pelo seu uso mesmo não se dando pela via direta do pagamento, ocorre em decorrência de cláusula contratual onerosa que condiciona sua utilização à realização por conta e



ordem do seu concessionário e distribuidor, de publicidade exhaustiva do produto negociado, conforme sucede no contrato de fis. 912/17, firmado entre a KIA Motors Corporation e a KIA Motors do Brasil Ltda (cláusula 14).

Que ditos encargos são transferidos pelo Distribuidor da marca no Brasil para os seus concessionários autorizados, arrebanhando recursos para implementar a cláusula contratada, mediante a emissão de nota fiscal de serviço em que são faturados valores a título de licença de uso da marca, conforme previsão contratual estabelecida entre o Distribuidor, o Importador e o Revendedor, exemplificada no doc. de fls. 597/602.

Que o interesse negocial em comum nas importações realizadas ratificadas por contratos sociais suficientes para satisfazer os requisitos estabelecidos no art. 15, §§ 4º e 5º do A.V.A., ao comprovar o liame entre a comercial operadora de importação e a distribuidora e as concessionárias.

Que consoante contrato, a marca permanece na propriedade do fabricante, bem como todos os seus direitos, porém os valores faturados como concessão de seu uso ao invés de serem remetidos para o exterior, são investidos no seu fortalecimento, razão por que devem ser adicionados ao valor da transação para fim de ajuste obrigatório do valor aduaneiro, nos termos do art. 6º do Dec. nº 2.498/98.

Que da peça acusatória, a KIA Motors do Brasil Ltda. não consta como sujeito passivo, porém foi consignada como solidária com a autuada em face do seu interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos em questão.

Que a Declaração Comercial (fl. 920) confirma a solidariedade (prevista no art. 124-I, CTN), no qual a KIA Motors Corp., considerando que a KIA Motors Brasil Veículos Ltda é uma empresa totalmente controlada pela KIA Motors do Brasil Ltda., a autoriza a importar e distribuir veículos, peças e acessórios pela Declarante.

Que no que respeita a franquia quanto à aplicação de penalidades previstas no art. 11 do Código de Valoração Aduaneira, não diz respeito às penalidades fiscais que integram o crédito tributário constante do Auto de Infração, e sim com respeito às decisões tomadas pelas administrações aduaneiras com relação à determinação do valor aduaneiro, pelo único fato de ter decidido exercer o seu direito de recurso.

Que os argumentos defendidos pela impugnante relativamente à cominação das penalidades capituladas no Auto de Infração não merecem acolhida.

Que em atendimento ao que dispõe o art. 1º do Código de Valoração Aduaneira c/c o seu art. 8º, restariam subvaloradas as mercadorias em questão, o relator vota pela parcial procedência da autuação, apenas para reduzir — em consonância com o que estabelece o ADN nº 01/97 - para 75% o percentual das multas aplicadas, inclusive no que respeita à equivocada apenação com base no percentual de 300% referente à importação processada por meio da DI nº - adição 01, referente ao demonstrativo de fl.

Da decisão, a Brasil Trading Ltda., atual denominação da KIA Motors Brasil Veículos Ltda., interpõe, tempestivamente, recurso voluntário, ratificando os fatos contidos na exordial, para aduzir em seu favor sucintamente:

Preliminar de nulidade, eis que a exigência do crédito tributário relativo a valor aduaneiro deveria ter sido formalizada em 05 dias do término da conferência.

Que atendeu a todas as intimações recebidas bem como às solicitações verbais, sempre demonstrando total desvinculação com o exportador, haja vista que as empresas em questão são independentes, tendo natureza distintas.

Que as provas trazidas aos autos pelas autoridades fiscais, nada comprovam, criando-se, assim, valores tributáveis e os considerando como acréscimos aos valores de justificativa.

Que a lista de preços sugerida ao público não tem a menor validade para a finalidade de valoração aduaneira, também não os tendo o preço de veículos importados de publicações especializadas que é o preço praticado pelo concessionário para o consumidor final.

Que das informações prestadas e da documentação anexada, nada há que se atribuir à terceira pessoa a responsabilidade que é exclusiva do importador.

Que atos legais editados (1998) posteriormente à autuação (08/96) foram invocados pela decisão de primeira instância para a manutenção parcial do Auto de Infração.

Que o art. 11 do Acordo de Valoração Aduaneira - significa que o importador não estará sujeito a multa ou ameaça de multa pela simples razão de ter optado ao direito de recorrer. In casti, trata-se de algo cogitado pela fiscalização sem que haja comprovação alguma.

Que ato do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira à Opinião Consultiva 17.1, dispõe claramente que a expressão "sem sujeição a penalidades" significa opinião e não ato declaratório amparado pelo CTN, além de também ter sido editado em data posterior à data de autuação discutida no presente processo.

Que a decisão entendeu dispicienda a comprovação da existência de vínculo entre o vendedor e o comprador, quando a base da lavratura do Auto de Infração foi justamente conforme as ultimações expedidas à recorrente.

Ocorre que o amparo fático utilizado pelo fisco para a lavratura do Auto de Infração foi a vinculação com o exportador que havia influenciado no preço da transação, sendo a Intimação nº 82/96 respondida parcialmente, tendo permanecido sem resposta o seu item 2, referente à inclusão como valor tributável daquele valor percebido a título de licença para uso da marca.



Que a fiscalização não examinou o documento encarrinhado em resposta à últimação nº 82/96, a qual foi plenamente atendida. Que o conectivo "ou" constante de sua redação, entre os dois itens, deveria ser entendido como alternativo (dispensável) e não como obrigatório.

Que a recorrente ao invocar o art. 1º do A.V.A. c/c o art. 8º, a condição DESDE QUE, c/c o texto legal, refere-se a situações que não dizem respeito algum ao caso do Auto de Infração ora recorrido. Entretanto, no mesmo art. § 2º "a", há uma determinação que deveria ter sido observada pela autuante ainda quando do despacho aduaneiro (ou no máximo, até 5 dias úteis depois).

Que a fiscalização ao promover a lavratura do Auto de Infração não especificou qual (is) item (ens) do Acordo de Valoração Aduaneira foi violado, impossibilitando essa falta de especificação a plena defesa.

Que o Auto de Infração não fez qualquer remissão ao art. 8º, 1º "a" do A.V.A., amparando-se tão somente no item "b" § 2º do art. 1º e no art. 15 do referido Acordo.

Que as ilações efetuadas no julgamento sobre a utilização da marca KIA nada tem a ver com a matéria em discussão e nem mesmo são de ordem tributária.

Que as despesas com publicidade são realizadas no País e fazem parte da atividade operacional do Distribuidor dos produtos sem ocorrência de qualquer benefício ou sequer de transferência ao exportador, sendo tais despesas legítimas para a legislação do IR, eis que os lucros são tributados. Esquece o Fisco que a propaganda é a alma do negócio.

Que conforme cediço, fato ocorrido anteriormente a edição de lei não pode ser por essa onerada. Ao contrário, deveria ser invocada para beneficiar o interessado, haja vista que o Auto de Infração versa de 08/96 e os textos legais invocados para amparar a decisão, são respectivamente de 1998 e 2001.

Menciona julgados do Terceiro Conselho de Contribuintes às fls. 960/61 em reforço à sua tese.

Finalmente, requer que as razões da contestação e recurso sejam conhecidas e providas para declarar a total improcedência do AI.

É o Relatório.

A Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário pelas razões constantes do voto da DRJ, por meio de Acórdão que teve a seguinte ementa:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – VALORAÇÃO ADUANEIRA. AJUSTE DO PREÇO PRATICADO. Os valores relacionados com as mercadorias objeto de valoração, que o comprador deve pagar, direta ou indiretamente, a título de 'direitos de licença', como condição de venda dessas mercadorias, deverão ser

acrescentadas ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas.

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

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

Recurso Desprovido

Saliente-se que o fundamento do Acórdão recorrido é o mesmo da decisão da DRJ.

Irresignado, o Contribuinte apresentou recurso especial, reiterando os argumentos aduzidos na Impugnação e no Recurso Voluntário, requerendo a declaração de total improcedência do auto de infração objeto do presente processo. Todavia, no Recurso Especial, o Recorrente indica individualizadamente as suas razões recursais expondo cada um dos fundamentos do voto do Acórdão Recorrido e indicando os motivos jurídicos e fatos para a sua reforma.

Em Contra razões a União Federal afirma que o recorrente não logrou êxito em demonstrar a divergência jurisprudencial, já que não apresentou acórdão divergente com relação às matérias delimitadas no Despacho de Admissibilidade, quais sejam: “a) que os valores pagos, no país, em decorrência do uso da marca, não constituiriam acréscimo ao valor aduaneiro da mercadoria; b) que não aplicaria, no caso vertente, o art. 124, do CTN, uma vez que não comprovada suficientemente a solidariedade/vinculação que justifique os ajustes previstos no art. 8º, do Acordo de Valoração Aduaneira.”

No mais, alega que no presente caso, há perfeita sintonia entre os fatos e a norma aplicada, motivo pelo qual deve ser julgada improcedente a pretensão do contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

Admito o Recurso, em vista de sua tempestividade e porque os acórdãos divergentes tratam do mesmo tema do Acórdão Recorrido e, ainda, o acórdão citado no despacho de admissibilidade (acórdão nº 303-31.148) trata das mesmas partes e dos mesmos fatos, com decisões divergentes, isto é, amplamente demonstrada a divergência.

Entretanto, coloco como objeto do Recurso Especial a valoração aduaneira e a solidariedade, não estando mais cabível de julgamento em sede de Recurso Especial as preliminares levantadas e que não foram acolhidas na instância inferior, posto que não houve divergência específica para este ponto.



Pois bem, no mérito, a questão já foi diversas vezes tratada nas Câmaras do Terceiro Conselho de Contribuintes. E, para iniciar, coloco as razões do voto vencido do Relator deste processo na 1ª Câmara:

VOTO VENCIDO

Versa a matéria sobre valoração aduaneira, ocasião em que se discute a vinculação entre o exportador e o importador, bem como se a mesma afetou o valor da transação.

O Auto de Infração menciona como interessados na operação negocial a empresa coreana KIA Motors Corporation (Fabricante/Exportadora), a KIA Motors do Brasil Ltda (Distribuidora da marca), a KIA Motors Brasil Veículos Ltda (Importadora) e a Rede Concessionária da marca (revendedores).

Menciona, ainda, que não foi constatada a existência de subfaturamento, assertiva esta alegada no Julgado a quo.

Para melhor compreensão da matéria e do contexto, por ocasião de sua análise, procede-se aqui, a decomposição da operação realizada entre os interessados, em duas etapas quais sejam:

a) Da operação de importação propriamente dita, na qual a KIA Motors Corporation realizou a operação de venda de veículos automotores para exportação para o país importador, pelo valor de transação, adquiridos pela KIA Motors do Brasil Veículos Ltda;

b) Da operação realizada em território nacional pela KIA Motors do Brasil Veículos Ltda., para a venda de veículos automotores aos seus concessionários (revendedores), sobre a qual incidiu o pagamento de valor percentual a título de utilização da marca KIA para a vendedora.

Preliminarmente, cumpre esclarecer que este Julgador apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pela partes, consoante mandamento legal. Por outro lado, cumpre lembrar que o ônus da prova cabe a quem argüir a irregularidade.

Seguindo essa premissa, deparamo-nos com o esforço desenvolvido pela fiscalização, inclusive, através de documentos acostados nos autos, cuja pretensão de demonstrar a vinculação entre o exportador e o importador e a sua influência na transação efetuada, não restou cabalmente comprovada. Denote-se, entretanto, a irrelevância para o deslinde da controvérsia a existência de vinculação entre o importador e o distribuidor, sendo este último o detentor da maioria das quotas da capital do seu antecedente, inclusive, controlando-o.

O aspecto a ser considerado a respeito da pretendida vinculação é se a mesma ocorre entre o exportador e o importador, a qual não restou comprovada.

A esse respeito as cláusulas 2ª e 14ª do Contrato de Distribuição celebrado entra a KIA Motors Corporation (Korea, exportador) e a KIA Motors Brasil Veículos Ltda (Brasil, distribuidor),

esclarecem de maneira cristalina a inexistência de vinculação entre os mesmos, registrando a primeira mencionada que o Distribuidor não será considerado um representante do Fabricante e não receberá nenhum direito ou autorização, expressa ou implicitamente, para assumir uma obrigação em nome do Fabricante. A outra, assinala que as atividades de publicidade serão suportadas pelo distribuidor (custo e responsabilidade).

Na cláusula 7ª do referido contrato, encontra-se mais uma incontestada manifestação da autonomia do fabricante exportador.

Os termos e condições do contrato de distribuição não atendem aos critérios contidos nos parágrafos (itens) 4 e 5 do art. 15 do Acordo de Valoração Aduaneira.

Depreende-se desde logo dos elementos contidos nos autos que a primeira operação realizada compreendeu a importação propriamente dita, envolvendo uma venda/exportação e uma compra/importação, encerrando-se esse ciclo com desembaraço das mercadorias. Assim surgiu uma segunda operação, um novo vendedor e um novo comprador (revendedor/concessionário) e, nesse novo contexto, surge uma taxaço entre os interessados onde o primeiro, como uma condição precípua, exige do segundo uma contraprestação pela utilização da marca KIA.

Note-se que essa parcela a título de utilização da marca (10% do preço sugerido para venda), paga pelo revendedor ao atual vendedor, não mantém nenhuma relação com o valor aduaneiro, pois esse ciclo negocial tem início e encerra-se no âmbito do território nacional, situação essa em que não há a participação do fabricante/exportador, parte interessada na operação anterior.

Ademais, a comissão cobrada a título de utilização da marca KIA, foi instituída por quem não está vinculado ao exportador, não se destinou direta ou indiretamente ao exportador, nem em benefício deste. Portanto, não deve integrar o preço efetivamente pago ou a pagar, por não guardar relação com a venda para exportação para o país de importação.

Com efeito, o valor aduaneiro, no caso em que se discute, é o valor da transação, ou seja, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, estabelecido no art. 1º do já mencionado Acordo. Tal valor é, até prova em contrário, aquele constante na Fatura Comercial, reprisado na respectiva DI.

Dando seqüência a esse raciocínio, nos deparamos com a Decisão nº 14/97, DOU de 22/12/1997, portanto, vinculante no âmbito da SRF, nos termos do art. 100 do CTN, cuja ementa reportando-se a VALOR ADUANEIRO estabelece que:

“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



9



aduanheiro da mercadoria, para cálculo do Imposto de Importação.” (Destaquei)

*Na Decisão supramencionada, a partir dos dispositivos contidos no art. 89 do RA e do art. 8º, I “a” e 15 do A.V.A., encontra-se expresso que apenas se as comissões forem assumidas pelo exportador, é que serão, obrigatoriamente, acrescidas ao preço efetivamente pago ou a pagar pelos veículos, para fins de apuração do valor aduanheiro, 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 da venda, a comissão a ser paga ao intermediário.*

O comentário 16.1 de fls. 48/9 do Acordo de Valoração Aduaneira, sobre atividades executadas pelo comprador por conta própria, após a aquisição das mercadorias, porém, antes da importação, especialmente no seu item 4, assim se manifesta:

“Item 4. Na prática comercial, são muito diversas as atividades que um comprador pode executar após a compra das mercadorias, porém, antes da importação. Tendo em conta os artigos 1 e 8 e suas Notas Interpretativas, essas atividades podem compreender aquelas executadas para promover a venda e a distribuição das mercadorias no país de importação. O custo dessas atividades que o comprador execute por conta própria, não deve ser considerado como um pagamento indireto ao vendedor, mesmo que se possa considerar que o vendedor delas se beneficie.”

Ao contrário da pretensão da autuante e do julgado a quo, não restou cabalmente demonstrada a existência de vinculação entre o exportador e o importador, não foi quantificado (valorado) com precisão o benefício que teria o fabricante/exportador em decorrência da exportação da marca pelo vendedor nacional do produto/marca; por conseguinte, restou prejudicada a pretensão do ajuste do valor aduanheiro, entendimento esse a ser dado no caso da penalidade de que trata o art. 11 A.V.A.

Consta no voto condutor a desnecessidade da comprovação de vinculação entre o exportador e o importador para fim de promoção ajuste do valor aduanheiro, obrigatoriedade essa por decorrência da exploração da marca.

Relativamente à exploração da marca KIA no âmbito do território nacional seja pelo Distribuidor/Importador/Revendedor, seja através de publicidade ou de outra forma, consta no contrato de distribuição firmado entre o Exportador e Distribuidor, que esse ônus será de responsabilidade do Distribuidor.

Significa dizer que esse tipo de investimento realizado pelo Distribuidor decorre da atividade operacional da empresa ante à competitividade do mercado, estando diretamente relacionado à sua margem de retorno (lucratividade) e, consoante já mencionado, o custo dessas atividades que o comprador execute por conta própria, não deve ser considerado como um pagamento indireto ao vendedor, mesmo que se possa considerar que o vendedor delas se beneficie.

Consubstancia esta tese os julgados DRJ/RJ nºs 119304, 119433, 119439, 120060 e 119440 entre outros, cuja ementa encontra-se adiante transcrita.

“Valoração Aduaneira – Comissão Paga por Importadoras às Detentoras de Uso da Marca no País. 1 – Não configurada a responsabilidade solidária da recorrente Moto Honda pelo critério tributário lançado, não podendo permanecer no pólo passivo da obrigação tributária de que se trata. Preliminar acolhida. 2 – Para efeito do art. 8º, parágrafo 1º alínea “a”, inciso I do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, não integram o valor aduaneiro as comissões pagas pelas Importadoras/Concessionárias às detentoras do uso da marca estrangeira no País, relativamente aos serviços efetivamente contratados e prestados no Brasil, bem como relativas ao agenciamento de importações. Inteligência das interpretações dadas pelas Decisões COSIT nº 14 e 15/97. Recurso Provido.”

Afastadas as hipóteses de vinculação entre o exportador e o importador, da promoção de ajuste do valor da transação, pela sua improcedência, entende este Julgador que também improcedem:

- A preliminar de nulidade suscitada pela recorrente com fulcro no art. 447 do RA (art. 50 do DL 37/66), eis que a mesma atenta contra o art. 173 do CTN, a considerar-se, nesse caso, o princípio da hierarquia das leis preconizado no art. 59 da Lei Maior, subsidiariamente com o art. 99 do CTN;

- A alegação de que a falta de especificação de qual item do A.V.A. havia sido violado, impossibilitava a plena defesa, tendo em vista que foi dada a oportunidade de recurso à contribuinte, que se utilizou das faculdades e prerrogativas legais de sua conveniência para formalização de sua defesa e contestação, guerreando contra as assertivas apresentadas pelas autoridades administrativa fiscalizadora e julgadora, nos termos do Dec. 70.235/72;

- A fundamentação formulada pelo julgador a quo com base no Dec. Nº 2.498/98, o qual se contrapõe ao art. 106 do CTN pela mesma razão;

- A alegação de subfaturamento constante do Julgado a quo, eis que incabível quando não reunidos todos os elementos à sua definição legal (provas e caracterização do resultado), no tocante à penalidade capitulada no art. 526 II do RA (inteligência do acórdão 302-33740).

Considerando o princípio da verdade material, princípio basilar aceito por esta Corte, in casu, não cabe o ajuste do valor aduaneiro pretendido pela autuante e ratificado pelo julgado a quo, eis que não merece guarida no mundo jurídico, a figura da presunção.



Logo não havendo sido comprovado eiva de vício da parte da recorrente, não há que se falar em infração. Firma-se o escólio pelo provimento do recurso voluntário, ante a inconsistência do Auto de Infração lavrado.

Resta, então, esclarecida, no nosso entendimento, a controvérsia que alimentou a lide.

Ante o exposto, conheço do recurso haja vista que o mesmo preenche os pressupostos à sua admissibilidade, para no mérito, dar-lhe provimento para que seja declarada a insubsistência do Auto de Infração e para que seja reformada a decisão de primeira instância.

É assim que voto.

Sala de Sessões, em 01 de dezembro de 2003

MOACYR ELOY DE MEDEIROS - Conselheiro

Assim, da mesma forma do aduzido na declaração do voto vencido, não vejo como prosperar o quanto decidido no Acórdão Recorrido, pois não há que se falar, no caso, na aplicação do artigo 8º do AVA.

Ora o lançamento veiculado pelo Auto de Infração afirma e reitera existir vinculação entre as partes. É inegável que a peça inaugural reitera a vinculação ora entre exportador e importador, isto é entre a empresa coreana KIA Motors Corporation (fabricante/exportadora), a Kia Motors do Brasil Ltda (distribuidora da marca) a KIA Motors Brasil Veículos Ltda (importadora) e a rede concessionária, o que pretende implicar ter presentes os arts. 1º, 1, “d” e 15, §§ 4º e 5º do AVA.

Em paralelo à vinculação por associação de negócios, a fiscalização apontou que os valores pagos pelas revendedoras brasileiras à Kia Motors do Brasil deveriam ser acrescidos ao valor aduaneiro por assimilar tais parcelas a comissões de venda (imposição do exportador coreano) suportadas pelo comprador (Kia Motors do Brasil Ltda), nos termos do art. 8º, 1, “a”, “i)” do AVA.

O r. Acórdão, na esteira do decidido em primeira instância administrativa, inaugural, desqualifica a existência de vinculação, preservando a exigência, agora face às parcelas acrescidas ao produto já nacionalizado, sob a rubrica de “autorização pelo uso da marca”.

Paradoxalmente, aduz que o exame da vinculação perde relevância na medida em que foi aceito, como visto anteriormente, para a composição do valor aduaneiro, o valor de transação declarado.

A partir daí, altera-se o discurso inicial para concluir-se que límpida é a subsunção do referido fato às letras “c” do art. 1º e “1.d” do art. 8, ambos do GATT/1994, acima transcrito, pois as concessionárias (contratantes) pagam à Kia Motors do Brasil . um *quantum* que pode ser definido como resultado de revenda, subsequente das mercadorias importadas, que reverta direta ou indiretamente ao vendedor (exportador). Esse valor, portanto, deve integrar o preço da transação, a título de ajuste.

E complementa seu raciocínio no sentido de que a inclusão de qualquer parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias importadas, que reverta direta ou indiretamente ao vendedor foi prevista no Acordo devido ao

conceito já consolidado àquela época do valor de bens intangíveis como as marcas, a propriedade intelectual e métodos de gestão, além de outros.

Assim posta a questão, retomo ao já colocado pelo Conselheiro Moacyr Eloy de Medeiros que ao examinar os documentos constantes dos autos verificou que o pagamento pelo uso da marca não é condição de venda entre exportador e importadora.

Todas as obrigações contratuais referentes a importação de veículos, no que respeita a valores e responsabilidade pelos pagamentos, estão regradas apenas entre as partes contratuais, no território nacional.

Ademais, importa registrar que é da doutrina que instrumenta o Sistema de Valoração, que a apuração se circunscreve às verbas indispensáveis e justificadas que oneram a importação, até a liberação da mercadoria, vale dizer, até o momento do seu ingresso no território aduaneiro importador, bem assim, que direta ou indiretamente beneficiem o exportador-vendedor, circunstância que legitimaria o ajuste, havendo ou não vinculação.

Essa é a mensagem do Acordo de Valoração Aduaneira, como se vê do, art. 1º - o valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação desde que:

*“c – nenhuma parcela do resultado de qualquer revenda, cessão ou utilização subsequente das mercadorias pelo comprador, beneficie direta ou indiretamente o **vendedor**.”*

“art. 8º - na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do artigo 1º, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar, pelas mercadorias importadas :

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

Nota interpretativa - ao art. 1º - anexo 1: Nota Geral do Acordo de Valoração Aduaneira:

*“o preço efetivamente pago ou a pagar é o pagamento total efetuado ou a ser efetuado pelo comprador, ao vendedor, em benefício deste, pelas mercadorias importadas”. “as atividades desempenhadas pelo comprador, por sua própria conta, excetuadas aquelas para as quais tenha sido previsto um ajuste no art. 8º **não serão consideradas como um pagamento indireto ao vendedor**, mesmo que sejam consideradas como em benefício deste.”*

Ainda mais. Nota Explicativa ao art. 8º, § 1º, “c”:

*“c- 2 – os pagamentos efetuados pelo comprador pelo direito de distribuir ou revender as mercadorias importadas, **não serão acrescentados ao preço** efetivamente pago ou a pagar por elas, caso não sejam tais pagamentos uma condição de venda, para exportações para o país de importação das mercadorias.”*

Ao exame das avenças e da volumosa documentação coligida, verifica-se que inexistente prova, ou mesmo indício, de que os valores cobrados pela distribuidora, dos

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

Tem-se, pois, que os valores cobrados pela empresa Kia Motors do Brasil Ltda, distribuidora, dos concessionários, jamais beneficiaram o vendedor/exportador ou alteraram o valor das transações.

Com respeito à Kia Motors do Brasil Veículos efetiva importadora, não há sequer notícia em todo o processado, de relacionamento com o exportador/ vendedor, que enseje prova ou mera presunção de remessa ou crédito, de valores alheios aos que compõem o preço das importações.

Assim, a alegada vinculação insistentemente afirmada pela peça vestibular, entre a importadora, a exportadora e a distribuidora, carece do mínimo de suporte legal, face as taxativas e exclusivas hipóteses previstas no artigo 15, do Acordo de Valoração Aduaneira, para caracterizar a vinculação, de cujo elenco, importa transcrever a constante do item 5:

*“art.15 - 5 -: as pessoas que forem associadas em negócios, pelo fato de um ser o agente o distribuidor ou o concessionário **exclusivo** da outra, ou por terem qualquer outra forma de associação **exclusiva**, serão consideradas vinculadas”.*

Ora, nada há nos autos que demonstre esta vinculação e o fato da Kia Motors do Brasil deter quase a totalidade da empresa Kia Motors do Brasil Veículos, não determina tal vinculação como quer fazer crer as razões do Acórdão Recorrido.

Ressalte-se que as verbas repassadas pelas concessionárias à distribuidora estão explicitadas nas avenças contratuais e além do uso da marca, se referem a prestação de serviços de garantia, assistência técnica e treinamento de pessoal.

Assevera o julgado da DRJ, assim como o divergente, que tais parcelas foram acrescidas ao “produto já nacionalizado”, e que o “valor de transação declarado fora aceito para efeito do valor aduaneiro”.

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

Na verdade, os ajustes autorizados pelo artigo 8º do AVA somente se legitimam se sensibilizam a mercadoria no e até a sua nacionalização, como extenuantemente se demonstrou, com o aporte de manifestações interpretativas e explicativas da matéria, retro transcritas.

Igualmente carece de suporte a alegação de que tais verbas constituem “resultado de revenda subsequente das mercadorias importadas, que reverte direta ou indiretamente ao vendedor/ exportador”.

Por oportuno, é de se examinar o Comentário nº 9.1, emanado do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, de observância obrigatória pela administração, anexo a Instrução Normativa nº 17/98 – DOU de 17/02/98:

“tratamento aplicável aos custos das atividades executadas no país de importação:



3 - a esse respeito, para determinar o valor aduaneiro, de conformidade com o artigo 1º do Acordo, os custos das atividades executadas após a importação, quando não estiverem incluídos no preço efetivamente pago ou a pagar, não devem ser incluídos no valor aduaneiro, salvo disposição em contrário do artigo 8º."

Ademais, os textos contratuais transcritos, que em inteiro teor estão anexados ao feito, notadamente o pactuado entre o exportador/fabricante, e a distribuidora, dispõe de modo expreso, que os custos de publicidade, treinamento, etc., serão suportados por esta última, inexistindo qualquer disposição, que evidencie repasse de quaisquer valores ao fabricante, nem há prova ou sequer indício que autorize tão enfática afirmação.

A argumentação do julgado da DRJ, repetido no acórdão recorrido, de que o pagamento de valores à guisa de uso da marca refletem indiretamente em benefício do fabricante, alongando-se em extenso, elogioso e didático levantamento doutrinário sobre a apropriação para fins contábeis, de bens intangíveis, é inaplicável para os efeitos da valoração aduaneira, que exige, dados objetivos e valores quantificáveis, (art. 8º - 3 - do AVA) impossíveis de aferir.

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

Por fim, a imputação de solidariedade passiva à empresa Kia Motors do Brasil Ltda., no crédito tributário exigido da Kia Motors do Brasil Veículos, constitui matéria de interesse daquela empresa, mas entendo que não resta configurada a alegada solidariedade.

O instituto está regrado no artigo 124 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

"são solidariamente obrigadas:

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

ii- as pessoas expressamente designadas pela lei."

Ora, o fato gerador da obrigação, no caso, é a entrada dos veículos no território nacional, vale dizer, o processo de importação, de interesse exclusivo da Kia Motors do Brasil, como atesta a documentação produzida, e nele não se evidencia a menor interferência da empresa Kia Motors do Brasil Veículos, não se justificando a alegada solidariedade.

Registre-se, a propósito, que são inaplicáveis ao feito as normas da solidariedade da Medida Provisória 2158, de agosto de 2001 e Lei 10.137/2002, por envolverem matéria de direito substantivo, de aplicação retroativa vedada, eis que o fato gerador das obrigações apuradas ocorreram em 1994, e o lançamento realizado em 1998.

Assim afasto a solidariedade para a Kia Motors do Brasil Ltda.



Neste sentido pode ser citado um dos Acórdãos paradigmas citado no Recurso Especial:

Número do Recurso: 125889

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 12466.000835/98-12

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: VALOR ADUANEIRO

Recorrida/Interessado: DRJ-FLORIANOPOLIS/SC

Data da Sessão: 17/02/2004 14:00:00

Relator: NILTON LUIZ BARTOLI

Decisão: Acórdão 303-31148

Resultado: DPM - DADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso vencidos os conselheiros João Holanda Costa, Anelise Daudt Prieto e Zenaldo Loibman.

Ementa: VALORAÇÃO ADUANEIRA - Valores pagos Importadoras às Detentoras do Uso do Marca no País. Os valores pagos por concessionárias às detentoras do uso da marca no país, pelos serviços efetivamente contratados e prestados no país, não constituem acréscimo ao Valor Aduaneiro da mercadoria, para cálculo dos tributos na importação. Inteligência dos artigos 1º - 8º e 15º do Acordo de Valoração Aduaneira, promulgado pelo Decreto nº 92.930, de 16/07/86, e das Decisões COSIT nº 14 e 15/97. PROVA PERICIAL. É de ser indeferida quando desnecessária para a formação da prova e do processo de convicção da decisão.

Revisão Aduaneira.

A revisão aduaneira é ato expressamente autorizado na lei, enquanto não decai o direito da Fazenda Nacional. Inteligência do artigo 173 do Código Tributário Nacional. SOLIDARIEDADE.

inaplicabilidade do art. 124 do código tributário nacional. Tendo o comissário importadora - agido em nome próprio por conta e ordem do comitente concessionárias - não há qualquer evidência, nem prova nos autos, que caracterize a alegada solidariedade de terceiros na operação. Não obstante, são inaplicáveis ao feito as normas da solidariedade da Medida Provisória 2.158, de agosto de 2001 e Lei 10.137/2002, por envolverem matéria de direito substantivo, de aplicação retroativa vedada, eis que o fato gerador das obrigações apuradas ocorreram em 1994, e o lançamento realizado em 1998.

VALORAÇÃO ADUANEIRA.

Não provado a vinculação ou a ocorrência ou a ocorrência de situações que justifiquem os ajustes previstos no artigo 8º, Acordo de Valoração Aduaneira, impõe-se a aceitação dos valores de transação, nas operações de importação.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Face ao exposto, considerando que os valores pagos pelas concessionárias às detentoras do uso da marca, por serviços prestados no país, após a nacionalização dos bens, não constituem ajustes ao valor aduaneiro da mercadoria, para cálculo dos tributos; bem como que o relacionamento contratual entre as empresas exportadora, importadora e distribuidora da marca, não caracterizou a vinculação preceituada no artigo 15, do Acordo de Valoração Aduaneira; e, considerando ainda que a prova produzida ao longo de todo o processado, não conseguiu evidenciar a ocorrência de situações que autorizassem os ajustes previstos no art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira e elidir a aceitabilidade do valor de transação nas operações efetuadas; e, ainda que as decisões Cosit - 14 e 15/97, examinando a matéria, repeliram a inclusão no valor aduaneiro dos , produtos importados, as importâncias pagas no país pelas concessionárias às detentoras do uso da marca; VOTO POR DAR PROVIMENTO Recurso Especial de Divergência.


Susy Gomes Hoffmann