



Solução de Consulta nº 53 - Cosit

Data 28 de março de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ementa: VALORAÇÃO ADUANEIRA. ACORDO SOBRE A IMPLEMENTAÇÃO DO ARTIGO VII DO ACORDO GERAL SOBRE TARIFAS E COMÉRCIO 1994. AVA-GATT. PESSOAS VINCULADAS. PESSOAS LEGALMENTE RECONHECIDAS COMO ASSOCIADAS EM NEGÓCIOS. CONCEITOS. AGENTE EXCLUSIVO. IRRELEVÂNCIA.

O termo “legalmente reconhecidas como associadas em negócios” constante Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994 (AVA-GATT) diz respeito à definição legal adotada pelo GATT 1994, relativamente à constituição de sociedade entre pessoas.

O fato de se estabelecer um contrato de agenciamento, distribuição ou concessão exclusiva entre importadores e exportadores não pode ser considerado isoladamente como elemento determinante para fins de vinculação e sim as situações expressamente previstas no AVA-GATT de pessoas legalmente reconhecidas como associadas em negócios.

É a partir do exame dos termos contratuais que se determina a relação societária entre o representante exclusivo e a empresa representada sendo irrelevante o conceito legal de empresas que atuam como agentes, distribuidores ou concessionários exclusivos.

Dispositivos Legais: art. 100, I da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; art. 15, §4º, “b” e §5º do Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT 1994) Acordo de Valoração Aduaneira (AVA-GATT), aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994; art. 1º da IN SRF nº 318, de 04 de abril de 2003; Nota Explicativa 4.1 e Opinião Consultiva 21.1 do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Aduanas (OMA).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ementa: CONSULTA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA. REQUISITOS. INEFICÁCIA.

Não produz efeitos a consulta que não atenda os requisitos determinados na legislação de regência. Quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação. Sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira. Quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

Dispositivos Legais: arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; art. 18, incisos VII, XIII e XIV da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Relatório

Trata o presente de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira, nos termos da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. O interessado afirma ter por atividade a fabricação e a comercialização de reagentes e equipamentos para diagnóstico clínico laboratorial, assim como a comercialização de mercadorias, grande parte delas originadas de um contrato de distribuição junto à empresa estrangeira, doravante empresa X, sendo sua única representante oficial em território nacional. Contudo, declara que também distribui outras marcas diversas, não havendo exclusividade com relação às marcas que distribui.

2. A consulente alega preocupação na definição do conceito de “vinculação entre as partes negociantes”, para fins de valor aduaneiro, de modo a prevenir distorções no valor de uma transação internacional acordada entre partes consideradas “relacionadas”. Afirma que há imprecisão legal nos conceitos, bem como escassez de material doutrinário e jurisprudencial sobre a matéria, justificando a necessidade da consulta.

3. Desse modo, traz como dispositivo legal a ser interpretado o art. 15, § 4º, “b”, do Acordo de Valoração Aduaneira do GATT (AVA-GATT), assim como o seu entendimento extraído do § 5º, que as empresas que possuam vínculo de agente, distribuidor e concessionário exclusivo, somente serão consideradas vinculadas para fins de valoração aduaneira, quando se enquadrarem em uma das hipóteses estabelecidas no § 4º, **além da alínea “b”** (forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios).

4. Apresenta também a Opinião Consultiva 21.1, que buscou esclarecer a interpretação sobre o termo “associadas em negócios”, constante do art. 15, §4º, “b”, do AVA-GATT, afirmando que o conceito de associação deveria observar o ordenamento jurídico de cada nação signatária do GATT 1994, para que pudesse ser aferido com precisão o vínculo associativo entre as empresas.

5. Assevera que ao analisar a legislação comercial e empresarial nacional, não é possível verificar qualquer disposição legal que defina sociedade representante oficial como vinculada à sociedade representada, não havendo sob o ordenamento jurídico pátrio, qualquer vinculação societária ou econômica entre a consulente e a empresa X, mas somente um contrato de distribuição.

6. Por fim, declara que não verifica nenhuma das hipóteses descritas no art. 15, § 4º, do AVA-GATT, salientando que a empresa X não exerce qualquer influência ou interferência na fixação do valor de transação.
7. Transcrevem-se os questionamentos propostos pela consulente:
- a) O simples fato de uma empresa ser a representante oficial de uma determinada marca em território nacional ensejaria o reconhecimento de vinculação entre as empresas, para fins de valoração aduaneira?
 - b) Levando-se em consideração que a consulente é a revendedora oficial da empresa X no Brasil, mas que também atua na distribuição de outras marcas, poderia considerar a existência de representação/distribuição exclusiva?
 - c) A existência de um relacionamento próximo entre o agente/distribuidor com os seus fornecedores ensejaria razão para tratá-los como vinculados?
 - d) Na hipótese de se entender pelo vínculo entre a consulente e a empresa X, qual seria o reconhecimento legal de associação em negócios existentes entre as empresas, tendo em vista a legislação societária vigente em nosso ordenamento jurídico?
 - e) O que a Receita Federal entende pela expressão “forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios” constante no item 4, “b”, do Acordo de Valoração Aduaneira do GATT (AVA-GATT)?
8. É o relatório.

Fundamentos

9. A importância da valoração aduaneira reside no fato de constituir a base de cálculo dos tributos incidentes sobre o comércio exterior, conforme determinado pelo Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT 1994) Acordo de Valoração Aduaneira (AVA-GATT), aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994.
10. Desse modo, a definição do conceito de vinculação entre importadores e exportadores se mostra crucial, visto que pode vir a influenciar o valor aduaneiro das mercadorias transacionadas, conforme bem reiterou a consulente em sua consulta. O dispositivo da legislação tributária e aduaneira que ensejou a presente consulta foi o art. 15, § 4º, “b”, e § 5º, do AVA-GATT, *in verbis*:

**ACORDO SOBRE A IMPLEMENTAÇÃO DO ARTIGO VII DO ACORDO
GERAL SOBRE TARIFAS E COMÉRCIO 1994**

Artigo 15

(...)

4. Para os fins deste Acordo, as pessoas serão consideradas vinculadas somente se:

(a) uma delas ocupar cargo de responsabilidade ou direção em empresa da outra;

(b) forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios;

(c) forem empregador e empregado;

(d) qualquer pessoa, direta ou indiretamente, possuir, controlar ou detiver 5% ou mais das ações ou títulos emitidos com direito a voto de ambas;

(e) uma delas, direta ou indiretamente, controlar a outra;

(f) forem ambas, direta ou indiretamente, controladas por uma terceira pessoa; ou

(g) juntos, controlarem direta ou indiretamente uma terceira pessoa;

(h) forem membros da mesma família.

*5. As pessoas que forem associadas em negócios, pelo fato de uma ser o agente, o distribuidor ou o concessionário exclusivo da outra, **qualquer que seja a denominação utilizada**, serão consideradas vinculadas para os fins deste Acordo, desde que se enquadrem em algum dos critérios do parágrafo 4 deste Artigo.*

(grifo nosso)

11. Antes de prosseguir com o conceito de pessoa vinculada, é necessário esclarecer que nos termos do AVA-GATT, a base de valoração para fins aduaneiros deve ser, tanto quanto possível, o valor de transação das mercadorias. Por esta razão, o valor de transação é o primeiro método de valoração e a regra geral, tendo sua disciplina constante no art. 1º do referido acordo.

12. Em se tratando de pessoas vinculadas, há no art. 1º, § 2º, “a”, do AVA-GATT, o seguinte:

ACORDO SOBRE A IMPLEMENTAÇÃO DO ARTIGO VII DO ACORDO GERAL SOBRE TARIFAS E COMÉRCIO 1994

Artigo 1

(...)

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 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. (grifo nosso)

13. A regra contida no dispositivo citado é importante para que reste claro, a princípio, que a vinculação não é o fator determinante para desconsiderar o valor de transação declarado pelo importador para fins aduaneiros, mas somente nos casos em que houver dúvidas quanto à aceitabilidade do preço. Tal interpretação está descrita na Nota ao Artigo I, contida no Anexo 1, Notas Interpretativas, dentro do próprio AVA-GATT:

ANEXO 1

NOTAS INTERPRETATIVAS

Nota ao Artigo I

Parágrafo 2

(...)

2. O parágrafo 2 (a) estabelece que, quando o comprador e o vendedor forem vinculados, as circunstâncias que envolvem a venda serão examinadas e o valor de transação será aceito como valor aduaneiro, desde que a vinculação não tenha influenciado o preço. Com isso não se pretende que seja feito um exame de tais circunstâncias em todos os casos em que o comprador e o vendedor forem vinculados. Tal exame só será exigido quando houver dúvidas quanto à aceitabilidade do preço. Quando a administração aduaneira não tiver dúvidas quanto à aceitabilidade do preço, ele deverá ser aceito sem que outras informações sejam solicitadas ao importador. Por exemplo, a administração aduaneira pode ter examinado previamente a vinculação, ou pode ter informações detalhadas a respeito do comprador e do vendedor, e pode, diante de tais exames e informações, estar convencida de que a vinculação não influenciou o preço.

14. Feitas as observações acima, prossegue-se com a análise do dispositivo legal e a dúvida de interpretação relacionada. De forma geral, as incertezas giram em torno do contrato de distribuição exclusiva com a empresa X e o fato de a consulente ser a sua representante oficial em território nacional, ensinar ou não, o reconhecimento de vinculação entre elas.

15. Por meio da IN SRF n.º 318, de 04 de abril de 2003, foram divulgados atos emanados pelo Comitê de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial do Comércio (OMC), da IV Conferência Ministerial da OMC e do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Aduanas (OMA). O seu art. 1º trouxe especificamente a seguinte determinação:

IN SRF n.º 318, de 2003

Art. 1º Na apuração do valor aduaneiro serão observadas as Decisões 3.1, 4.1 e 6.1 do Comitê de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Comércio (OMC); o parágrafo 8.3 das Questões e Interesses Relacionados à Implementação do Artigo VII do GATT de 1994, emanado da IV Conferência Ministerial da OMC; e as Notas Explicativas, Comentários, Opiniões Consultivas, Estudos e Estudos de Caso, emanados do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira, da Organização Mundial de Aduanas (OMA), constantes do Anexo a esta Instrução Normativa.

(grifo nosso)

16. Com efeito, o citado Anexo Único da IN SRF n.º 318, de 2003, contém um apanhado de orientações e interpretações que devem obrigatoriamente ser observados, tendo, por conseguinte, efeito normativo, notadamente o de norma complementar a que se refere o art. 100, I da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), posto que expedido pelo Secretário da Receita Federal no uso de sua competência regimental.

17. E é na Nota Explicativa 4.1 onde se encontra o exame da vinculação citada no dispositivo legal trazido à baila.

NOTA EXPLICATIVA 4.1

EXAME DA VINCULAÇÃO SEGUNDO O ARTIGO 15.5, LIDO EM CONJUNTO COM O ARTIGO 15.4

1 O Artigo 15.4 elenca somente oito situações nas quais, para os fins do Acordo, as pessoas serão consideradas como vinculadas.

2 O Artigo 15.5 estabelece, ademais, que as pessoas que forem associadas em negócios, pelo fato de uma ser o agente, distribuidor ou concessionário exclusivo da outra (doravante denominada agente exclusivo), qualquer que seja a designação utilizada, serão consideradas como vinculadas, para os fins de Acordo, somente se se enquadrarem em alguns dos critérios enunciados no Artigo 15.4.

3 A redação do Artigo 15.5 do Acordo tem dois objetivos. O primeiro é o de estabelecer uma clara distinção do conceito sustentado em certos sistemas de valoração, de que os agentes exclusivos estão, por sua natureza, vinculados com seus fornecedores.

4 De outro lado, reconhece-se que as pessoas designadas como agentes exclusivos não deverão, somente por esse fato, ser consideradas como não vinculadas se, na realidade, atenderem a um dos critérios do Artigo 15.4. Portanto, o segundo objetivo do Artigo 15.5 é que a vinculação entre as partes seja considerada unicamente com base no disposto no Artigo 15.4.

(grifo nosso)

18. Conforme se extrai da nota supra, o fato de uma pessoa jurídica atuar como representante oficial de outra empresa não é o aspecto definitivo que determinará a vinculação entre pessoas, mas somente as situações arroladas no art. 15, § 4º, do AVA-GATT.

19. Isto posto, antes de continuar a perscrutar a solução aos questionamentos, faz-se necessário discorrer acerca do próprio processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativo aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), e a sua ineficácia, posto que destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo aplicáveis a fato determinado.

20. Tem como base legal o Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre os processos de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal, tendo sido recepcionado pela atual Constituição como lei ordinária, tratando do conhecido Processo Administrativo Fiscal (PAF). A disciplina consta dos seus arts. 46 a 53, assim como da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em especial o seu art. 48:

Lei n.º 9.430, de 1996

Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

§ 1o A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia, na forma disciplinada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, poderá ser atribuída: (Redação dada pela Lei n.º 12.788, de 2013)

I - a unidade central; ou (Redação dada pela Lei n.º 12.788, de 2013)

II - a unidade descentralizada. (Redação dada pela Lei n.º 12.788, de 2013)

(grifo nosso)

21. Em obediência ao § 1º supracitado, a RFB editou a IN RFB n.º 1.396, 16 de setembro de 2013, para disciplinar sobre a competência da solução de consulta e a declaração de sua ineficácia. E a partir do regramento constante na referida IN é que a presente consulta teve a sua ineficácia constatada, em parte, conforme se demonstrará nos itens que se seguem.

22. Mormente em razão dos efeitos protetivos conferidos pela consulta, como aqueles previstos no art. 10 da IN em comento, foram estabelecidos requisitos e formalidades a serem atendidas. Já as situações em que a consulta será considerada ineficaz, foram arroladas em seu art. 18:

IN RFB n.º 1.396, de 2013

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;

(...)

XIII - sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira; e

XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

23. À vista dos critérios de ineficácia, prossegue-se com a primeira dúvida suscitada. Ao questionar se o fato de uma empresa ser a representante oficial de uma determinada marca em território nacional ensejaria o reconhecimento de vinculação entre a mesma e a representada para fins de valoração, incorre-se na vedação do inciso VII, uma vez que o fato já se encontra disciplinado na Nota Explicativa 4.1, constante do Anexo Único da IN SRF n.º 318, de 2003, publicado no Diário Oficial da União em 07 de abril de 2003, devendo o questionamento 7.a ser declarado ineficaz.

24. Os mesmos argumentos apresentados em relação ao questionamento 7.a são válidos para a pergunta 7.c, se a existência de um relacionamento próximo entre o agente ou distribuidor com os seus fornecedores ensejaria razão para considerá-los como vinculados. Posto tratar do conceito de vinculação, a dúvida também deve ser considerada ineficaz por incorrer na vedação do inciso VII do art. 18 da IN RFB n.º 1.396, de 2013.

25. Para fins de melhor compreensão, trata-se neste momento sobre a dúvida suscitada no item 7.d. Questionou-se qual seria o reconhecimento legal como “associação em negócios” existente entre a consulente e a empresa X, sob a ótica da legislação societária vigente no País, no caso de se entender pela vinculação entre as empresas. Neste sentido, a Nota Explicativa 4.1 expôs:

NOTA EXPLICATIVA 4.1

EXAME DA VINCULAÇÃO SEGUNDO O ARTIGO 15.5, LIDO EM CONJUNTO COM O ARTIGO 15.4

5 As pessoas que querem se tornar associadas em negócios, porque uma delas deseja ser o agente exclusivo da outra, poderão estabelecer contato de maneiras bem diversas, ou por meio de anúncios em revistas e jornais de economia, ou por outras vias de comunicação existentes no mundo dos negócios. As negociações serão entabuladas e, na maioria dos casos, celebrados contratos escritos estipulando os termos e as condições do acordo de agenciamento exclusivo.

(...)

8 Nesses casos, o contrato resultante constituirá um fator determinante, supondo que tenha sido livremente subscrito, geralmente, com cláusulas de rescisão e de prorrogação, e aplicáveis segundo o direito civil do país interessado, em caso de descumprimento das condições ou obrigações por uma das partes.

*9 No entanto, o importante é determinar se os termos ou as condições do contrato atendem a algum dos critérios do Artigo 15.4. Haverá casos em que um contrato que conceda uma representação exclusiva estabeleça, efetivamente, uma vinculação, por exemplo, no sentido do Artigo 15.4 a), ao comportar uma cláusula relacionada à nomeação de uma pessoa de uma empresa a cargo de responsabilidade ou direção em uma empresa da outra, ou no sentido do Artigo 15.4 d), ou quando houver uma troca de ações (de 5% ou mais). **É possível conceber que certos contratos criem uma terceira entidade, o que traria a baila as disposições do Artigo 15.4 f) e g), e ainda outros uma associação em negócios no sentido do Artigo 15.4 b).** Por outro lado, é razoável supor que esses contratos não criarão, normalmente, vinculação de empregador e empregado segundo o Artigo 15.4 c), nem de família no sentido do Artigo 15.4 h).*

10 É possível concluir, então, com bastante certeza, que as estipulações do contrato indicarão claramente se são aplicáveis ou não as disposições em questão do Acordo.

(grifo nosso)

26. Da Nota Explicativa, extrai-se que é somente por meio do exame dos termos do contrato de distribuição exclusiva entre a consulente e a empresa X que será possível concluir se algum dos critérios do art. 15, § 4º, do AVA-GATT foi cumprido para fins de determinar a vinculação entre as empresas.

27. Dessarte, o questionamento 7.d tem relação com a última dúvida levantada pela consulente, que é o sentido atribuído pela Receita Federal à expressão “legalmente reconhecidas como associadas em negócios” constante no art. 15, § 4º, “b”, do AVA-GATT.

28. Conforme relatou o interessado na consulta, a Opinião Consultiva 21.1 trouxe a interpretação da expressão “associadas em negócios” constante do referido art. 15, inferindo o mesmo que “o conceito de associação deveria observar o ordenamento jurídico de cada nação signatária do Acordo Geral Sobre Tarifas e Comércio 1994 - GATT/94, para que pudesse então ser auferido com precisão o vínculo associativo entre empresas.”.

29. Com efeito, a Opinião Consultiva 21.1 foi emitida para dirimir a dúvida se os agentes, distribuidores e concessionários exclusivos são “legalmente reconhecidos como associados em negócios” nos termos do art. 15, § 4º, “b”, do AVA-GATT. Assim, reitera-se que:

OPINIÃO CONSULTIVA 21.1

**INTERPRETAÇÃO DA EXPRESSÃO "ASSOCIADAS EM NEGÓCIOS" NO
ARTIGO 15.4 b)**

1. Os agentes, distribuidores e concessionários exclusivos são "legalmente reconhecidos como associados em negócios" nos termos do Artigo 15.4 b) do Acordo?

(...)

Uma associação constituiria uma sociedade somente quando satisfeitos os requisitos legais nacionais para a sua criação. Assim, as pessoas não são vinculadas segundo o Acordo simplesmente porque uma pessoa é o agente, distribuidor ou concessionário exclusivo da outra.

Embora seja verdadeiro que agentes, distribuidores etc. exclusivos possam ter uma relação próxima com os seus fornecedores, este fato isolado não daria razão para tratá-los diferentemente de qualquer outra parte não vinculada.

(grifo nosso)

30. O entendimento quanto a ser legalmente reconhecido como “associado em negócio” é justamente o de sociedade constituída de acordo com os ditames legais do país membro signatário do GATT, e não pelo fato de constituírem uma relação de associação, parceria, distribuição ou concessão exclusiva. O nome dado a tal arranjo é irrelevante. O fator decisivo é a sua constituição jurídica e legal.

31. Não obstante, incorre em erro a consulente ao afirmar que não é possível verificar na legislação nacional qualquer disposição acerca da definição dos representantes oficiais de uma determinada empresa serem vinculadas às sociedades representadas. Isto porque a legislação nacional deve tipificar a relação de sociedade entre a consulente e a empresa X, a partir dos termos do contrato de distribuição exclusiva, e não a definição legal de sociedades que atuam como agentes, distribuidores ou concessionários exclusivos.

32. Da leitura conjunta da Nota Explicativa 4.1 com a Opinião Consultiva 21.1 corrobora-se o entendimento que a caracterização de uma pessoa como agente exclusivo de outra não tem caráter peremptório no que tange à vinculação, e sim as situações arroladas no art. 15, § 4º, do AVA-GATT, inclusive, a constituição legal de sociedade entre pessoas, constante da alínea “b”.

33. Tal entendimento é feito de forma conjunta com a interpretação extraída do questionamento 7.b. Neste, indagou-se sobre a existência de representação ou distribuição

exclusiva no caso concreto, pelo fato de a consulente ser revendedora oficial da empresa X mas também atuar na distribuição de outras marcas.

34. Todavia, é preciso esclarecer que o objeto do dispositivo legal interpretado é o conceito de “pessoas vinculadas” nos termos do art. 15, § 4º, do AVA-GATT, assim como o sentido de “associadas em negócios” disposto na alínea “b” do mesmo parágrafo. O conceito de agente, distribuidor ou concessionário exclusivo não é objeto de conceituação do AVA-GATT, em que pese suas denominações terem sido citadas no § 5º do mesmo artigo, e mesmo em outras partes do referido acordo.

34. Conforme se extrai da Nota Explicativa 4.1 já citada previamente, o objetivo do art. 15, § 5º, do AVA-GATT foi servir de alerta para que não se presuma a vinculação entre as partes pelo fato de haver uma relação de agenciamento, distribuição ou concessão exclusiva, mas sim, unicamente com base nas situações arroladas no § 4º do referido artigo.

36. Há, portanto, um sutil mas relevante equívoco de interpretação proposto pela consulente ao afirmar em sua petição que, “Em um trabalho de interpretação legal, fica subentendido no parágrafo 5º que empresas que possuam vínculo de agente, distribuidor e concessionário exclusivo somente serão consideradas vinculadas, para fins de valoração aduaneira, quando se enquadrem em uma das hipóteses estabelecidas no parágrafo 4º, **além da alínea “b”** (forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios).”

37. Ao contrário do inferido pela consulente, a alínea “b” também deve ser considerada para fins de vinculação, inclusive no caso dos agentes, distribuidores e concessionários exclusivos a que se refere o § 5º do art. 15 do AVA-GATT. Ademais, é a situação da alínea “b”, pessoas legalmente reconhecidas como associadas em negócios, que deverá ser averiguada no caso da presente consulta, conforme se demonstrou nos itens 25-32.

38. Estando o conceito de agente, distribuidor ou concessionário exclusivo fora da fundamentação legal trazida à baila, art. 15, § 4º, “b”, e § 5º, assim como do próprio Acordo de Valoração Aduaneira, e, não sendo relevante para fins de vinculação, prescinde-se de interpretação conforme intentado, devendo ser o item 7.b considerado ineficaz por versar sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira, de acordo com o inciso XIII do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

39. Por fim, faz-se necessário expor as razões da utilização da vedação constante do inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

40. A função precípua da solução de consulta é servir de instrumento para o sujeito passivo sanar dúvida interpretativa ao aplicar a legislação tributária e aduaneira a fato determinado, por razões diversas. As incertezas são geradas pelo objeto (a legislação tributária, que pode ter um nível de complexidade considerável), pelo sujeito passivo (que pode não possuir capacitação técnica/interpretativa), ou por ambos. Mas independente da motivação que leve qualquer consulente a peticionar uma consulta, a obrigação do contribuinte para com o fisco subsiste, assim como o mister de fiscalização da Receita Federal.

41. Mas também deve ser levado em consideração a consulta enquanto instituto posto à disposição do administrado como garantia, uma vez que possui caráter preventivo e protetivo, na medida em que impõe uma resposta da administração sobre a dúvida arguida pelo consulente, com efeito vinculante a partir de sua publicação nos termos do art. 9º da IN RFB nº

1.396, de 2013. Por isso, se faz necessário o cuidado em se observar as vedações inscritas nos incisos do seu art. 18, porquanto se fosse permitido à RFB responder qualquer petição atribuindo-lhe os efeitos da consulta, correr-se-ia o risco de subjugar a Receita Federal ao papel de assessora privada.

42. Logo, o questionamento 7.d, do modo como redigido, ao indagar qual seria o reconhecimento legal de associação em negócio existente na hipótese de vínculo entre a consulente e a empresa X, tendo em vista a legislação societária vigente em nosso ordenamento jurídico, quer-se, com efeito, que a RFB se preste a efetuar a subsunção do fato à norma.

43. Ocorre que, conforme explicitou-se no decorrer desta fundamentação, cabe à consulente averiguar, a partir dos termos contratuais, a ocorrência de sociedade em consonância com o ordenamento jurídico nacional, o que não foi aventado pela mesma. Outrossim, sendo o propósito da solução de consulta a interpretação da legislação tributária, e não a sua aplicação, não pode a RFB substituir o sujeito passivo nesta incumbência, porquanto isto se caracterizaria como uma assessoria fiscal, expressamente vedada pela IN RFB nº 1.396, de 2013.

44. Desta maneira, o questionamento 7.d deve ser considerado ineficaz, por incorrer na vedação do inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

Conclusão

45. Diante do arcabouço normativo exposto na fundamentação supra, responde-se à consulente que:

a) O termo “legalmente reconhecidas como associadas em negócios” constante do art. 15, §4º, “b” do Acordo de Valoração Aduaneira do GATT 1994 (AVA-GATT), deve ser entendido como o conceito ou definição legal que reconheça pessoas que tenham constituído sociedade entre si, conforme disposto na legislação do país membro signatário do GATT 1994;

b) O fato de pessoas atuarem como agente, distribuidor ou concessionário exclusivo, independente do nome atribuído a este acordo, é irrelevante para fins de confirmar a vinculação entre elas, posto que esta é determinada a partir das situações arroladas no art. 15, §4º do AVA-GATT, inclusive aquela da alínea “b”, pessoas que forem legalmente reconhecidas como associadas em negócios;

c) Deve, por conseguinte, a legislação vigente no ordenamento jurídico nacional servir como esteio para tipificar a relação societária entre a consulente representante exclusiva e a empresa representada, de acordo com os termos estabelecidos no contrato de distribuição, posto que essa é a relação pertinente para fins de vinculação nos termos do art. 15, §4º, “b” do AVA-GATT, sendo irrelevante o conceito legal de empresas que atuam como agentes, distribuidores ou concessionários exclusivos;

d) O questionamento do item 7.a deve ser considerado ineficaz por incorrer na vedação do inciso VII, art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, nos termos do item 23;

e) O questionamento do item 7.b deve ser considerado ineficaz por incorrer na vedação do inciso XIII, art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, conforme o item 38;

- f) O questionamento do item 7.c deve ser considerado ineficaz por incorrer na vedação do inciso VII, de acordo com o item 24;
- g) O questionamento do item 7.d deve ser considerado ineficaz por incorrer na vedação do inciso XIV, segundo os itens 39-44.

Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Produção e Comércio Exterior – Cotex.

Assinado digitalmente
EDUARDO KIMURA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit