



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10508.000505/2011-88  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3302-005.714 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de julho de 2018  
**Matéria** BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO  
**Embargante** AXT TELECOMUNICAÇÕES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Base de Cálculo do Imposto

A base de cálculo do imposto é o valor aduaneiro que, de acordo com o art. 8º do Acordo de Valoração Aduaneira - AVA/GATT, regulamentado pelos arts. 75 e ss. do Regulamento Aduaneiro/2002, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002 (atualizado pelo Decreto 6.759/2009), inclui no valor de transação todas as parcelas pagas como condição de venda das mercadorias importadas.

Não houve arbitramento e sim recomposição do Primeiro Método do Valor Aduaneiro.

Como decidido pelo Acórdão de Recurso Voluntário, serviços descritos no Termo de Verificação Fiscal devem compor o valor aduaneiro das importações.

Portanto, para o efetivo cálculo do Primeiro Método do Valor Aduaneiro, o pagamento desses serviços aos exportadores deve integrar a BASE DE CÁLCULO dos tributos exigidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher, parcialmente, os embargos de declaração para sanar a omissão alegada e rerratificar o acórdão embargado, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad e Paulo Guilherme Derouledé

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 25/07/2011, formalizando a exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados na importação e Contribuições referentes ao PIS e da COFINS incidentes na importação, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, além de multa regulamentar, no valor de R\$ 35.835.249,96.

Toma-se por referência o Relatório constante do Acórdão prolatado na primeira instância, às folhas 3.901 a 3.904 do processo digital:

*Cuida-se de Auto de Infração (AI), lavrado por Auditor da IRF - Inspeção da Receita Federal em Ilhéus (BA), em sede do procedimento de revisão aduaneira ao amparo do MPF 0510500/00354/10, em face da declaração inexata do valor das mercadorias importadas pela impugnante, mediante Declarações de Importação (DI) registradas no período de janeiro/2007 a dezembro de 2008. Por conseguinte, com base na reavaliação aduaneira efetuada ex officio daqueles bens, restou apurado um crédito tributário total de R\$ 35.835.249,96, referente à diferença de impostos, multas e juros moratórios incidentes sobre a espécie.*

*O contribuinte submeteu a despacho de importação produtos eletrônicos fornecidos pelas empresas “MDX ELETRONICS” e “MDX INTERNATIONAL”, sediadas nos E.U.A. no período de janeiro/2007 a dezembro/2008. Nesse mesmo período a fiscalização observou que o contribuinte-importador pagou aos exportadores diversos valores a título de prestação de serviços.*

*Intimada a prestar esclarecimentos sobre esse fato e demais documentos e informações de interesse fiscal, o contribuinte apresentou cópias dos seguintes instrumentos negociais:*

*“Contrato de Distribuição de Produtos e Prestação de Serviços de Marketing e Consultoria e Outras Avenças” firmado com a “MDX ELETRONICS” (como Fornecedora e Contratada) e a interessada (como Distribuidora e Contratante), com data de 02/02/2004, tendo por objeto a distribuição dos produtos identificados com a marca “MOTOROLA” comercializados pela Fornecedora, para que a Distribuidora os revenda, sem exclusividade, no Brasil. No mesmo instrumento, a Distribuidora contrata a Fornecedora para a prestação de serviços de*

*consultoria e marketing vinculados à promoção e comercialização dos produtos. Vale observar ainda que tal contrato tem prazo indeterminado e não indica valores pré-estabelecidos para o seu objeto.*

*“Contrato de Distribuição de Produtos e Prestação de Serviços de Propaganda e Publicidade”, firmado entre a “MDX ELETRONICS” (como Fornecedora e Contratada) e a interessada (como Distribuidora e Contratante), com data de 01/09/2007, tendo por objeto distribuição dos produtos identificados com a marca “MOTOROLA” comercializados pela Fornecedora, para que a Distribuidora os revenda, sem exclusividade, no Brasil. De outra parte, a Distribuidora contrata a Fornecedora para a prestação de serviços de assessoria em propaganda e publicidade vinculados à promoção e comercialização dos produtos.*

*“Contrato de Distribuição de Produtos e Prestação de Serviços de Propaganda e Publicidade”, com data de 01/09/2007, firmado entre a “MDX INTERNATIONAL” (como Fornecedora e Contratada) e a interessada (como Distribuidora e Contratante), tendo por objeto a distribuição dos produtos identificados com a marca VTECH comercializados pela Fornecedora, para que a Distribuidora os revenda, com exclusividade, no Brasil. Por sua vez, a Distribuidora contrata a Fornecedora para a prestação de serviços de assessoria em propaganda e publicidade vinculadas à promoção e comercialização dos produtos.*

*Ainda em atendimento às Intimações Fiscais que lhe foram destinadas a impugnante apresentou cópias de Memoriais Descritivos dos serviços contratados, cujos principais itens são descritos a seguir:*

*Desenvolvimentos e Projeto de Produtos (Valor US\$ 1.340.000,00)*

*Consultoria de Marketing e Vendas (valor US\$ 4.210.000,00)*

*Desenvolvimento de Negócios (Valor US\$ 4.210.000,00)*

*Acordos de Frete e Planejamento de Produção (Valor US\$ 20.000,00)*

*Encargos Gerais (Valor US\$ 140.000,00)*

*Partindo da análise de todo o material coletado a fiscalização considerou que a contratação dos serviços em questão foi estabelecida como condição de venda dos produtos importados concluindo, ao final, que os referidos pagamentos constituíram - de fato - parcela do preço das mercadorias importadas, devendo, por conseguinte ser adicionados aos valores aduaneiros declarados, nos termos do artigo 1º do Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio, GATT/1994, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30/1994 e promulgado pelo Decreto 1.355/1994.*

*Cumpra ainda relatar os seguintes fatos apurados pela fiscalização:*

*Respondendo à questionamento formulado no Termo de Intimação Fiscal nº RGR- 006/2011 a interessada negou qualquer vinculação com as empresas exportadoras em causa, contraditando informação anteriormente prestada pela mesma nas suas DIPJ (anos-calendários 2007 e 2008).*

*Visitando a sede da empresa em 30/07/2010 a autoridade fiscal lançadora constatou que o processo fabril da empresa se resume a testar o funcionamento dos produtos eletrônicos importados e o seu acondicionamento final para revenda no mercado.*

*Os contratos de distribuição firmados com a MDX ELETRONICS e a MDX INTERNATIONAL têm cláusulas idênticas, apresentando o mesmo endereço de sede nos E.U.A.*

*MDX ELETRONICS e a MDX INTERNATIONAL têm o mesmo nome fantasia e o mesmo logotipo, funcionando no mesmo endereço. Ademais, a pessoa que assina as invoices da MDX ELETRONICS é a mesma que assina as invoices da MDX INTERNATIONAL.*

*De outra parte, contraditando o AI em causa, as contrarrazões da impugnante podem ser sinteticamente assim descritas.*

*Que o lançamento é nulo por ter supostamente extrapolado os limites temporais de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, que não foi oficialmente prorrogado. Aduziu, nesse ponto, que tomou ciência do Mandado de Procedimento Fiscal em 30/07/2010, para análise de suas operações no período de 01/2006 a 12/2009 tendo sido informada de um primeiro lançamento lavrado em 03/02/2011. Em 21.03.2011, a Impugnante se surpreendeu ao receber uma nova intimação "dando continuidade" à fiscalização que aparentemente havia se encerrado.*

*Que firmou longo relacionamento comercial com as empresas exportadoras que envolviam a compra de mercadorias e também a prestação de alguns serviços, de sorte que o auditor ao analisar tal conjunto de informações, chegou a conclusões que não correspondem à realidade.*

*Que não pode ser penalizada por planejar o seu crescimento e buscar a ajuda de profissionais, com expertise no mercado de toda a América Latina, como é o caso da Electronics e da International.*

*Existiam nos acordos firmados duas relações jurídicas, a primeira representada por uma obrigação de dar (a exportação das mercadorias) e uma obrigação de fazer (a prestação de marketing e consultoria), não havendo a obrigatoriedade de se prestar o serviço de consultoria e que tais serviços foram realizados apenas a pedido da Impugnante, para ajudar a incrementar as vendas dos produtos e permitir a expansão da participação das marcas Motorola e VTECH no mercado brasileiro.*

*Que a fiscalização se baseou apenas em indícios e presunções vez que os serviços prestados em questão não estão incluídos no custo dos produtos nem se referem à despesas de seu transporte, mas representam investimentos necessários ao aumento das vendas da Impugnante, não materializando a hipótese prevista no art. 8º do AVA.*

*Que os contratos que firmou com as exportadoras não explicitam qualquer vinculação entre as importações e os serviços prestados como condição de venda das mercadorias importadas. Aduziu se tratar de mera especulação, derivada de erro de fato.*

*Discorreu sobre a efetividade e relevância dos principais itens de serviços contratados: Desenvolvimentos e Projeto de Produtos; Consultoria de Marketing e Vendas; Desenvolvimento de Negócios; Acordos de Frete e Planejamento de Produção e Encargos Gerais.*

*Que não se encontrou, por exemplo, remessas de recursos sem a devida justificativa documental ou que não estivesse baseada em contrato, como também não demonstrou que os valores pagos pela mercadoria estariam abaixo do preço de mercado.*

*Que não obteve vantagem econômica relevante ao não incluir na base de cálculo do Imposto de Importação e seus consectários o valor dos serviços prestados vez que recolheu IRRF sobre as remessas ao exterior. Questionou que o ganho potencial (cerca de cinco milhões de reais) não compensaria o risco de ser autuada no valor de quase trinta e seis milhões de reais.*

*Que a quantia utilizada como base de cálculo (R\$ 18.479.259,28), não representa os valores efetivamente pagos e enviados ao exterior posto que deixou de pagar cerca de trinta por cento das faturas emitidas (R\$ 6.041.829,14). Assim, nos anos de 2007 e 2008 a Impugnante efetivamente pagou a título de contraprestação de serviços a quantia de R\$ 12.437.430,14.*

*Alega ser inaplicável a multa de 100% da diferença entre o preço declarado e o pago capitulada no parágrafo único do art. 88 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, regulamentada no art. 633, I, do RA/2002, por entender cabível apenas nas hipóteses de fraude, sonegação ou conluio.*

*Requeru a produção de prova pericial para corroborar todo o alegado.*

Em 18 de março de 2013, através do Acórdão nº 11-40.153, a 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Recife/PE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Entendeu a Turma que no caso em tela, partindo da análise de tudo o que do processo consta, restou claro que a importação dos produtos eletrônicos em causa sempre esteve condicionada à importação, concomitante, dos pretensos serviços a eles relacionados como demonstraremos a seguir.

De plano, chama a atenção o fato de que os instrumentos negociais que - pretensamente - ajustaram a prestação daqueles serviços não apresentam valores pré-estabelecidos para o seu objeto e nem, tampouco, indicam um prazo determinado para o seu cumprimento, elementos essenciais para a formalização de uma avença desta envergadura. Acresce ainda o fato de que a prestação de tais serviços nunca foram efetiva e materialmente comprovadas, atraindo para si a presunção de que tratou-se de mero artifício para burlar o controle do real valor aduaneiro das mercadorias importadas.

Convém observar que não há qualquer elemento que demonstre que é a impugnante quem demanda o serviço à fornecedora estrangeira. Pelo contrário, os elementos carreados indicam que os serviços são prestados em razão de uma obrigação previamente pactuada pelo próprio fornecedor/prestador, à medida que os produtos são fornecidos. Assim sendo, à luz do Acordo de Valoração Aduaneira, trata-se de uma condição de venda imposta pelo fornecedor, integrando o preço de transação.

Restou comprovadas hipóteses que se subsumem à tipificação da multa em questão, diretamente decorrentes da constatação de divergência entre o preço declarado e o efetivamente praticado ou entre o preço declarado e o arbitrado.

A impugnante foi cientificada da Decisão da Delegacia Regional de Julgamento, em 11/04/2013, via Aviso de Recebimento, às folhas 3.944 do processo digital.

Em 10/05/2013, ingressou com RECURSO VOLUNTÁRIO junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, apresentando suas razões, de folhas 3.946 a 3.998.

Em síntese, foi alegado que:

- ✓ A relação jurídica entre a recorrente e as empresas exportadoras decorre de contratos celebrados com as mesmas, sendo um de importação de mercadorias e outro de prestação de consultoria e marketing para divulgação dos produtos. Dessa forma, não há que se falar o Fisco em inexistência de prestação de serviços;
- ✓ A relação jurídica entre a recorrente e as empresas exportadoras decorre de contratos celebrados com as mesmas, sendo um de importação de mercadorias e outro de prestação de consultoria e marketing para divulgação dos produtos. Dessa forma, não que se falar o Fisco em inexistência de prestação de serviços;
- ✓ O lançamento de ofício, bem como a aplicação de multa por parte dos agentes fiscais estão equivocados, eis que não houve ato fraudulento praticado pela recorrente, isso pois, a Electronics e a International vendem, mas não produzem as mercadorias importadas, assim, as consultorias prestadas não se relacionam com a montagem dos produtos no Brasil, mas sim com investimento para incremento de vendas;
- ✓ Os pagamentos realizados a título de desenvolvimento de produtos não podem ser incluídos nas bases de cálculo dos tributos aduaneiros;
- ✓ Que o Fisco agiu incorretamente ao autuar a Recorrente por uma despesa que não tem qualquer relação com o custo dos produtos importados, especialmente quando o auditor tentar estabelecer uma

---

semelhança entre despesas de marketing e serviços de engenharia de produção, para fins de incidência dos tributos aduaneiros;

- ✓ Assim, a questão tratada nesse processado administrativo cinge a incidência do Imposto sobre Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS e COFINS sobre remessas de valores remetidos ao exterior a título de contraprestação de serviços prestados pelas empresas MDX ELECTRONICS LLC e MDX INTERNACIONAL LLC, a primeira exportava para Recorrente produtos da marca Motorola e a segunda produtos da marca VTECH;
- ✓ O lançamento decorre de entendimento fiscal, de que os valores enviados para exterior a título de contraprestação aos serviços prestados, em verdade seriam o preço das mercadorias importadas, motivo pelo qual decidiu retificar as bases de cálculos do Imposto sobre Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS e COFINS, conforme metodologia detalhada nos anexos I, II, III e IV;
- ✓ A Recorrente ainda argumenta existência de contrato de distribuição de produtos e de prestação de serviços de propaganda e publicidade, afirma que o pacto estabelece obrigações de dar e de fazer, que no caso se refere propaganda e publicidade;
- ✓ A controvérsia reside quanto aos pagamentos constantes de faturas referentes à: Desenvolvimento e Projeto de Produto, Marketing e Consultoria; Acordo de Frete e Planejamento de Produção e Encargos Gerais.
- ✓ Em razões recursais a Recorrente discorda do enquadramento nas hipóteses previstas no artigo 8º AVA empregado como fundamento para manter o lançamento. Demonstra irresignação com inclusão à base de cálculo os serviços e o custo de transporte por não fazerem parte do preço pago pela aquisição;
- ✓ Há inconformismo de não ter sido realizado compensação de ofício do valor de R\$ 3.109.384,57 pago a título de Imposto de Renda Retido na Fonte quando da elaboração do auto de infração, e, afirma caso tivesse sido descontado do levantamento fiscal, restaria a ser recolhido à importância de R\$ 409.732,07. A argumentação de compensação deriva do encaminhamento da fiscalização que é devido o IPI, II, PIS e COFINS no lugar do IRRF, sendo assim, a Recorrente fariam jus à compensação. Argumentou também que o pagamento do IPI, PIS e COFINS gerariam créditos para a compensação nas operações internas;
- ✓ Sustenta também equívoco nos cálculos que deu origem ao lançamento, considerando que o valor utilizado pelo auditor como base de cálculo não representa a real quantidade de recursos remetidos para as empresas estrangeiras a título de prestação de serviços. O questionamento se refere diretamente ao montante de R\$ 18.479.259,28 por não representar os valores efetivamente pagos e

enviados ao exterior, haja vista de que deixou de pagar algo em torno de trinta por cento das faturas emitidas, declinando que efetivamente pagou R\$ 12.437.430,14 e o valor não pago no período fiscalizado é da ordem de R\$ 6.041.829,14;

- ✓ Por derradeiro alega ausência de fundamento para aplicação da multa prevista pelo artigo 88 da Media Provisória nº 2.158-35/2001.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ingressou com Contrarrazões ao RECURSO VOLUNTÁRIO, em 02/04/2014, de folhas 4.015 a 4.039.

Em síntese, foi alegado que:

- ✓ O valor aduaneiro da mercadoria não se confunde com o valor faturado nem com o valor para fins de licenciamento das importações, embora muitas vezes eles possam ser iguais. De acordo com as determinações do próprio AVA/GATT, todos os custos relacionados à importação da mercadoria devem ser incluídos no valor desta para efeito de tributação. Sendo assim, ao valor efetivamente faturado devem ser acrescidos os serviços ou outros custos relacionados àquela importação;
- ✓ No passo, qualquer pagamento direto ou indireto que esteja ligado à importação deverá ser incluído no valor aduaneiro. Em se tratando de um contrato, as disposições acessórias ao próprio fornecimento da mercadoria também devem ser consideradas custo, desde que sejam uma condição da venda do próprio produto importado. Não se trata de uma invenção, tal conclusão decorre de disposições do próprio AVA/GATT;
- ✓ No presente caso, a lide está centrada na inclusão ao preço dos produtos importados de despesas incorridas pela recorrente em razão de serviços prestados pelo exportador estrangeiro. Como será demonstrado a seguir, não obstante a autuada defender que a contratação dos serviços não tem relação com as mercadorias importadas, uma análise dos documentos e informações prestadas pelo exportador contradiz tal afirmação.
- ✓ Pois bem. Durante a fiscalização, a recorrente trouxe cópia de contratos de distribuição de produtos e prestação de serviços de propaganda e publicidade, firmados com as empresas MDX Electronics (produtos da marca Motorola) e MDX International (produtos da marca VTech);
- ✓ De acordo com tais instrumentos, a MDX Electronics LLC e a MDX International são tratada como fornecedoras e descritas como empresas licenciadas pela Motorola e Vtech, respectivamente, além de prestarem serviços de assessoria em propaganda e publicidade para a venda dos produtos;
- ✓ Já a recorrente, chamada de distribuidora, é descrita como “uma empresa atuante no comércio de aparelhos telefônicos e seus acessórios no Brasil”. Como a MDX Electronics LLC e MDX

International (fornecedoras) têm interesse em contratar a recorrente (distribuidora) para a distribuição de produtos (marca Motorola e Vtech) no Brasil, as partes firmaram os contratos em análise;

- ✓ Na visão do Fisco, a contratação do serviço era uma condição da venda do próprio produto importado, pelo que pagamentos realizados a esse título devem compor o valor aduaneiro. Já a recorrente quer convencer que a contratação de tais serviços ocorreu de forma voluntária, uma decisão empresarial para ampliar as suas vendas;
- ✓ Entretanto, uma leitura do próprio contrato firmado entre as partes autoriza concluir de forma distinta. Os serviços não foram contratados por mera liberalidade, ao contrário, estavam vinculados à venda dos produtos importados e, nessa qualidade, devem compor o valor aduaneiro;
- ✓ Ora, se realmente fosse uma mera opção da empresa de se valer do conhecimento das empresas estrangeiras em vendas e publicidade, evidentemente que ela não precisaria se comprometer a somente utilizar o material fornecido pela exportadora, muito menos o desrespeito a tal obrigação levaria a rescisão de todo o contrato. Tais cláusulas mostram que o fornecimento dos aparelhos estava vinculado à contratação do serviço de publicidade e propaganda, representando, então, uma condição de venda, ou seja, um não existiria sem o outro;
- ✓ Logo, os serviços contratados juntamente com o fornecimento dos produtos eram sim uma condição para a venda das mercadorias objeto de valoração. A inclusão dos pagamentos no valor aduaneiro encontra respaldo na nota interpretativa consignada no Anexo III do AVA/GATT;
- ✓ Em suma, o valor aduaneiro deve corresponder não só ao preço constante da fatura, mas também aos pagamentos efetuados a título de serviços prestados pelo exportador/fornecedor. Apesar da recorrente tentar interpretar o contrato de forma distinta, as cláusulas contratuais bem demonstram que os serviços contratados faziam parte de uma mesma realidade, e estavam intimamente vinculados aos produtos importados. Qualquer descumprimento no tocante ao serviço de propaganda e publicidade tinha o condão de gerar a rescisão contratual;
- ✓ Por essa razão, como os pagamentos pelos serviços foram realizados como condição para fornecimento das mercadorias importadas, devem ser acrescidas ao preço total efetivamente pago ou a pagar, para fins de tributação.

Em 27 de janeiro de 2016, através do **Acórdão nº 3302-003.027**, a 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, DEU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para afastar a multa de 100% sobre a diferença entre o preço praticado e o preço arbitrado.

Entendeu a Turma que é preciso demonstrar que efetivamente os serviços foram prestados, e isso não pode ser aferido pelos invoices representando os pagamentos, pois é exatamente essa a questão. Cabia a Recorrente demonstrar de modo cabal que todo o incremento, alegado, nas vendas decorreu do trabalho de marketing contratado, apenas alegar é insuficiente ao afastamento da acusação de alteração do verdadeiro preço pago pelas mercadorias importadas.

O conteúdo das Atas de reunião entre a importadora e a exportadora colecionadas é precário, exprime pequenos comentários dos acontecimentos na área comercial, em algumas dela o assunto de marketing configura proposta de linha de novos produtos a serem introduzidos no mercado brasileiro, às vezes somente na área de distribuição da recorrente.

O teor dos registros deixa transparecer de que trata exclusivamente de reunião de negócios, em que um lado pede prestação de conta de que o outro está realizando para divulgar os produtos, tanto é assim, que a recorrente sempre informar ter realizado encontros e exposição em área de grandes clientes. Assim como, recusa participar de algumas campanhas comercial, manifestando preocupação com o lançamento de alguns produtos no sentido de não ter retorno.

A Turma não distinguiu nas atas de reunião acostadas, a título de elementos capazes de afastar alegação fiscal de que os pagamentos realizados a título de consultoria e marketing tratam de complemento do preço da mercadorias importadas.

Assim como, não enxergo nas cópias de registros de eventos como sendo elaborados pela empresa americana, por essas razões há de se manter a exigência do crédito tributário formalizado pelo lançamento por ausência de prova no sentido inverso daquela trazida pela fiscalização.

A alegação de que a fiscalização deixou de considerar os valores do IRRF recolhido, os quais poderiam ter sido considerados e abatidos do débito apurado dos impostos e das contribuições, além da desconsideração dos contratos de assessoria comercial, que nesse caso deveria ter sido abatido o total dos recolhimentos efetivados do IRRF não podem ser utilizados como argumentos de defesa, pois tratam-se de direito do contribuinte em solicitar ou compensar, independentemente da vontade das Autoridades Fiscais.

No que tange ao valor remetido a título de pagamento, mais uma vez a Recorrente deixou de demonstrar alegação por meio de documentos.

Na aplicação da penalidade prevista pelo art. 88 da MP 2.158-35/2001 não há indícios de prática que pudesse ser atribuída a fraude. Por isso, foi afastada a aplicação da pena.

A empresa AXT TELECOMUNICAÇÕES LTDA ingressou com Embargos de Declaração, em 26/05/2013, de folhas 4.058 a 4.064.

Em síntese, foi pleiteado:

1. sanar a omissão existente na Ementa da r. decisão, uma vez que é latente a ausência de matérias que foram objeto do recurso e do voto e que dela não constam;
2. sanar a omissão acerca da análise dos contratos de prestação de serviços firmados e dos documentos mencionados no item iii.2. do

presentes embargos, além de tratar do estudo de caso nº 1 da IN 318/2003, utilizado pelo auditor fiscal para fundamentar o lançamento, elemento indispensável e que igualmente não foi tratado;

3. objeto de julgamento o item constante do recurso, e do pedido da ora Embargante, acerca do fator de correção adotado pela fiscalização para compor as bases de cálculo dos tributos.

O Despacho de Admissibilidade de Embargos, proferido em 01 de julho de 2017, admitiu apenas a testilha relativa à omissão de manifestação quanto ao critério de rateio adotado pela Fiscalização (folhas. 3.984 e 3.985 do processo digital).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

### 1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

Em 01 de julho de 2017, através de Despacho de Admissibilidade de Embargos proferido pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, foi admitido o recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** para sujeito passivo, para que seja sanada a omissão de manifestação quanto ao critério de rateio adotado pela Fiscalização (folhas. 3.984 e 3.985 do processo digital).

Portanto, entende-se que o recurso é admissível por atender a forma do artigo 65 do RICARF.

### 2. DA TEMPESTIVIDADE

O **Acórdão nº 3302-003.027**, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, data de 27 de janeiro de 2016.

A empresa AXT TELECOMUNICACOES LTDA tomou ciência da decisão de segunda instância em 20/05/2016, por via eletrônica, à e-folha 4.056 e protocolou os embargos de declaração em 26/05/2017. Sendo de cinco dias o prazo para interposição dos aclaratórios, conclui-se que o recurso foi apresentado dentro do prazo legal.

O recurso é tempestivo.

### 3. DA OMISSÃO

Às folhas. 3.984 e 3.985 do processo digital, constata-se que a matéria foi questionada em sede de Recurso Voluntário.

— *Do fator de correção adotado*

*Embora as considerações já expendidas sejam suficientes para a decretação da improcedência de todos os lançamentos fiscais*

*devido a evidente erro de fato, cabe ainda rechaçar o critério de rateio adotado pela fiscalização.*

*Para levar adiante a apuração dos pretensos tributos, a fiscalização adotou o método de rateio para a recomposição dos valores aduaneiros individuais, de modo que todas as declarações de importações tiveram seus valores corrigidos pelo fator de correção à taxa unitária de 1,494525601, que foi obtido a partir do somatório dos SERVIÇOS DE MARKETING E CONSULTORIA com valores constantes das declarações de importações.*

*É importante destacar que o procedimento de fiscalização incorreu em grande equívoco, pois inexistente na legislação aduaneira previsão de critério de arbitramento com base de fator de correção para fins de apuração de tributos incidentes na importação de produtos.*

*A alternativa da fiscalização de eleger um critério próprio, sem fundamentação legal, não pode subsistir, sobretudo porque todas as importações de produtos foram regularmente desembaraçadas pelas autoridades aduaneiras e os tributos recolhidos e a tempo e modo certos.*

*Ademais, não se pode perder de vista que o procedimento de fiscalização desnaturou, por vias transversas, a natureza de dois institutos absolutamente distintos, quais sejam: mercadorias e serviços.*

*Ora, como o desejo da fiscalização foi fazer incidir tributação sobre pagamentos de serviços, a base impositiva tributária deveria se restringir aos pagamentos dos correspondentes serviços, e não sobre o valor reajustado das mercadorias importadas. Não se pode conceber que, em um passo de mágica, serviços se transformem em mercadorias de um momento para o outro!*

*Importante mencionar que o critério da adoção do fator de correção mostra-se igualmente desacreditado por si mesmo, na medida em que, fugindo da razoabilidade e da proporcionalidade, criou bases de cálculos artificiais para lançamento de tributos, sendo certo que as bases de cálculos adotadas pelos lançamentos são totalmente diferentes de todos os valores dos serviços que a fiscalização pretendeu tributar, conforme se verifica da planilha que segue em anexo.*

*Além do critério até aqui já rejeitado, a Recorrente discorda igualmente do critério adotado pela fiscalização que resultou em recompor o valor real do pagamento dos serviços que foi objeto dos lançamentos, conforme detalhado no Anexo II tendo em vista que a escrituração contábil segregava o Imposto de Renda Retido na Fonte e o valor líquido de cada pagamento efetuado.*

*Nesse contexto, seja em razão de erro de fato motivado pela falsa premissa de que todos os registros contábeis na conta SERVIÇOS DE MARKETING E CONSULTORIA representam efetivos pagamentos no decorrer de 2007 e 2008 e, bem assim, seja pela adoção do fator de correção sem fundamento de legalidade, conforme ficou acima demonstrado no presente*

*memorial, os lançamentos fiscais de que trata o presente processo deverão ser considerados totalmente insubsistentes.*

*Entende a Recorrente ter demonstrado o equívoco na apuração da base de cálculo no presente lançamento de ofício, em função do auditor ter incluído no cálculo faturas que não foram pagas no período fiscalizado, nem posteriormente.*

*De qualquer forma, caso V.Sas. entendam necessário, a Recorrente reitera o pedido de perícia presente na impugnação.*

A leitura do inteiro teor do voto condutor da decisão embargada leva a conclusão de que, de fato, o acórdão omitiu-se a respeito do assunto.

#### 4. DO INDEFERIMENTO

Sobre o assunto, o Termo de Verificação Fiscal assim se pronuncia às folhas 2.073 e 2.074 do processo digital:

*Como a Fiscalizada não procedeu à devida adição dos valores indevidamente declarados como serviços prestados pela exportadora! MDX ELECTRONICS, LLC aos produtos por esta exportados nos anos- calendários de 2007 e 2008, **optou-se** por recompor os valores aduaneiros/bases de cálculo do I.I. de cada Adição que descreve produtos das exportadoras MDX ELECTRONICS, LLC e MDX INTERNATIONAL, LLC que compõem as Declarações de Importação registradas pela AXT TELECOMUNICAÇÕES LTDA. conforme segue:*

- 1. Considerou-se como valor total (não adicionado aos valores individuais dos produtos exportados pela MDX ELECTRONICS, LLC e MDX INTERNATIONAL, LLC) a soma dos valores totais referentes a pagamentos a título de serviços a estes exportadores em 2007 e 2008 (R\$ 10.437.196,30 e R\$ 8.041.751,38) da conta 30110010097 - SERVIÇOS DE MARKETING E CONSULTORIA (R\$ **18.479.259,28**), do Livro RAZÃO da AXT TELECOMUNICAÇÕES LTDA, declarado como despesas efetivas na apuração e elaboração de sua Demonstração de Resultado do Exercício - DRE de 2007 e 2008, anos-calendários do registro das importações cujos valores aduaneiros devem ser corrigidos (vide Fichas 45 das DIPJs 2007 e 2008, às fls. 1226 e 1308, bem como cópia da conta RAZÃO que demonstra a transferência para o Resultado do Exercício, às fls. 185 a 232);*
- 2. O valor de R\$ **18.479.259,28**, mencionado no item 1 acima, foi adicionado ao valor total do somatório das bases de cálculo de I.I. de todas as Adições/DI de registro das importações oriundas da MDX ELECTRONICS, LLC e MDX INTERNATIONAL, LLC nos dois anos de 2007 e 2008 (neste último, foram excluídas as importações do tipo "Admissão em Entrepasto Aduaneiro", não nacionalizadas no mesmo*

ano de 2008), no valor de R\$ 4.340.392,23, totalizando o valor de R\$ 72.819.651,51. Os dados e valores declarados de todas as Adições/DI de registro das importações utilizadas neste cálculo foram extraídos dos bancos de dados armazenados na RFB;

3. O valor corrigido de R\$ 72.819.651,51 foi dividido pelo total declarado de R\$ 54.340.392,23, obtendo-se o fator de correção à taxa unitária de 1,340064886. Em seguida, este fator de correção foi multiplicado pelas bases de cálculo do Imposto de Importação de cada Adição/DI de registro das importações oriundas da MDX ELECTRONICS, LLC e MDX INTERNATIONAL, LLC nos dois anos de 2007 e 2008, obtendo-se o valor corrigido das bases de cálculo do I.I., sobre as quais recalculou-se todos os tributos aduaneiros para a apuração das diferenças entre os valores efetivamente devidos e os valores recolhidos dos tributos aduaneiros. Adotou-se este método de rateio proporcional ao valor dos produtos devido à impossibilidade de vincular cada pagamento a título de serviços a outras características dos produtos importados. A relação de todas as Adições/DI corrigidas encontra-se no **Anexo III** (fls. 1904 a 1957);

A partir deste método de rateio para a recomposição dos valores aduaneiros individuais de cada Adição/DI, elaborou-se 05 (cinco) Anexos a este Termo de Verificação Fiscal para melhor compreensão da forma de apuração das diferenças tributárias não recolhidas nas importações de produtos comprados da MDX ELECTRONICS, LLC e da MDX INTERNATIONAL, LLC no período de 01/2007 a 12/2008. O conteúdo destes Anexos estão descritos nos parágrafos seguintes.

Os **Anexos I-A e I-B** a este Termo de Verificação Fiscal (fls. 1813 a 1901) reproduzem as importações como foram declaradas pela Fiscalizada, com seus valores aduaneiros incompletos e consequentes cálculos e recolhimentos de tributos a menor, djrds extraídos do sistema SISCOMEX da RFB, utilizado para o registro das Declarações de Importação pela Fiscalizada.

**O Anexo II** (fl. 1902 e 1903) relaciona os contratos de câmbio apresentados pela Fiscalizada com seus respectivos valores. Como cada contrato sofreu retenção na fonte de Imposto de Renda à alíquota de 25%, para recompor o valor real do pagamento ao exportador, o valor (em dólar) da compra da moeda estrangeira foi dividida por "0,75", obtendo-se o valor de transação reconhecido pela Fiscalizada em seu Balanço anual como despesa de SERVIÇOS DE MARKETING E CONSULTORIA, vide cópia de conta do Livro RAZÃO às fls 185 a 232. O total desta conta e o valor total (em reais) dos Contratos de Câmbio deste Anexo são diferentes (parte destas despesas foram contabilizadas e não foram pagas no período), razão pela qual considerou-se como valor não adicionado ao valor aduaneiro total das importações sob análise o valor da despesa considerada como dos respectivos exercícios de 2007 e

de 2008 nos DREs da Fiscalizada, ou seja, o da conta de SERVIÇOS DE MARKETING E CONSULTORIA.

**O Anexo III** (fls. 1904 a 1957) expõe a forma de rateio do valor total da conta 30110010097 - SERVIÇOS DE MARKETING E CONSULTARIA (R\$ 18.479.259,28), do Livro RAZÃO da AXT TELECOMUNICAÇÕES LTDA (na qual foram escriturados todos os pagamentos às exportadoras) declarado como despesas efetivas na apuração e elaboração de suas Demonstrações de Resultado do Exercício - DREs de 2007 e de 2008, anos-calandários do registro das importações cujos valores aduaneiros foram corrigidos em função dos valores dos respectivos produtos.

**O Anexo IV** (fls. 1958 a 1991) é o demonstrativo de apuração das diferenças de Imposto de Importação (I.I.) e de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) - vinculado a importação entre o efetivamente devido (cálculos feitos zonsiderando as basses de cálculo corrigidas do I.I., obtidas no **Anexo III**, fls. 1904 a 1957) e o declarado/recolhido em cada Adição/D.I. pela Fiscalizada.

**O Anexo V** (fls. 1992 a 2025) é o demonstrativo de apuração das diferenças da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidentes na importação entre o efetivamente devido (cálculos feitos jconsiderando as basses de cálculo corrigidas do I.I., obtidas no **Anexo III**, fls. 1904 a 1957) e o declarado/recolhido em cada Adição/D.I. pela Fiscalizada.

O fragmento transcrito demonstra como a fiscalização procedeu a recomposição do **valor aduaneiro de cada Adição** dos produtos exportados pelas empresas MDX ELECTRONICS, LLC e MDX INTERNATIONAL, LLC, tendo como importadora a empresa AXT TELECOMUNICAÇÕES LTDA.

Esse valor aduaneiro recalculado, e, portanto, majorado, teve por reflexo a exigência dos seguintes tributos, discutida no presente processo:

- Imposto de Importação;
- Imposto sobre Produtos Industrializados na importação; e
- Contribuições referentes ao PIS e da COFINS.

As alegações do Embargante, que não foram enfrentadas no Acórdão de Recurso Voluntário, podem ser assim sintetizadas:

*É importante destacar que o procedimento de fiscalização incorreu em grande equívoco, pois inexistente na legislação aduaneira previsão de critério de arbitramento com base de fator de correção para fins de apuração de tributos incidentes na importação de produtos.*

O detalhe a ser enfatizado é que **não houve arbitramento e sim recomposição do Primeiro Método do Valor Aduaneiro.**

O próprio Termo de Verificação Fiscal justifica o procedimento, às folhas 2.072 do processo digital:

Como decidido pelo **Acórdão nº 3302-003.027**, serviços descritos no Termo de Verificação Fiscal devem compor o valor aduaneiro das importações.

Portanto, **para o efetivo cálculo do Primeiro Método do Valor Aduaneiro,** o pagamento desses serviços aos exportadores deve integrar a BASE DE CÁLCULO dos tributos relacionados acima, em observância à manifestação do Comitê Técnico de Valoração Aduaneira (da Organização Mundial das Aduanas - OMA), no Estudo de caso nº 1, nos termos do artigo 1º da IN SRF 318/2003 e nos termos dos artigos 75, Inciso I, e 77 do Decreto 4.543/2002- Regulamento Aduaneiro vigente à época dessas importações.

No referido **Estudo de Caso nº 1**, estes valores **são, de fato, parte do preço total efetivamente pago ou a pagar,** pois o preço efetivamente pago ou a pagar é o pagamento total efetuado ou a ser efetuado pelo comprador ao vendedor pelas mercadorias importadas.

Com base nas razões acima expostas, ACOLHO PARCIALMENTE os embargos de declaração interpostos pela contribuinte, sem efeitos infringentes.

Jorge Lima Abud.