



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10283.720637/2008-14
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1301-000.741 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 11 de novembro de 2019
Assunto Conversão em Diligência
Recorrentes SAMSUNG ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário contra o acórdão nº 01-35.801, proferido pela 1ª Turma da DRJ/BEL, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, nos seguintes termos:

1. Considerar não comprovada a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados pela recorrente como suporte para determinação do preço parâmetro CPL, e, por conseguinte, cancelar o ajuste decorrente desta infração;

2. Reduzir o ajuste relativo às divergências no cálculo PRL-60 de R\$ 125.532.045,75 para R\$ 69.999.573,32;

3. Deferir a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, na base de cálculo do lançamento;

4. Considerando a parte inalterada da decisão proferida no Acórdão nº 01-12.935, de 05/02/2009, decide-se:

a. Manter o crédito tributário de IRPJ, FG 31/12/2003, no valor de R\$ 5.482.822,50, acrescido da multa de 75% e dos juros moratórios;

b. Cancelar o crédito de CSLL, FG 31/12/2003, e reduzir, para o mesmo período, a base de cálculo negativa da contribuição para R\$ 22.334.702,22.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 74-91, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, ano(s)-calendário 2003, com crédito total apurado no valor de R\$ 299.106.186,05, incluindo o principal (IRPJ e CSLL), a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 30/05/2008. O(a) contribuinte tomou ciência do(s) lançamento(s) em 01/07/2008 (fls. 74 e 83).

De acordo com os Autos de Infração e anexos, o contribuinte incorreu nas seguintes infrações:

Superavaliação do Estoque Inicial, com conseqüente majoração indevida do Custo do Produto Vendido (CPV);

Falta de adição ao lucro das parcelas dos custos dos insumos importados que excedem ao preço parâmetro de transferência;

A infração de superavaliação do estoque inicial é decorrente da divergência entre o estoque final do ano-calendário 2002, registrado no Livro de Inventário, e o estoque inicial do ano-calendário 2003, registrado na apuração do lucro líquido da DIPJ 2004.

A infração de falta de adição dos excessos de custos relativos ao preço de transferência, por sua vez, é decorrente da desconsideração do método de cálculo CPL (utilizado pela recorrente) e do recálculo do preço parâmetro (pelo fisco) pelo método PRL-60.

O(a) contribuinte apresentou sua(s) impugnação(ões) ao(s) lançamento(s) em 31/07/2008 (fls. 2718-2783), na(s) qual(is) alegou em síntese que:

Da preliminar de nulidade por ofensa a verdade material 1. Em nenhum momento foi intimada a esclarecer as diferenças encontradas no estoque inicial;

2. As diferenças encontradas no estoque do início do período decorrem da não consideração do valor dos bens classificados como estoque em trânsito;

3. A constatação de suposta divergência no estoque final de 2002 e inicial de 2003 não é suficiente para o lançamento, pois tais diferenças poderiam indicar omissões de compras no ano 2002;

4. Se a Autoridade Lançadora tivesse demonstrado que se tratava de superavaliação de estoque, teria o dever de recompor os custos da impugnante para o período, haja vista que o estoque inicial final certamente estaria contaminado por tal prática;

5. No que diz respeito ao Preço de Transferência, o lançamento teve por fundamento o fato do contribuinte, sob intimação, não ter apresentado a documentação obrigatória para que pudesse exercer o direito a utilizar o Método CPL. Todavia, em nenhum instante foi intimada a apresentar os documentos comprobatórios de seu cálculo CPL;

6. Não poderia a fiscalização supor a inexistência dos comprovantes sem ao menos solicitá-los ao particular;

7. Como o Auto de Infração deixou de observar a busca da verdade material, princípio básico do lançamento, patente é sua nulidade;

Da preliminar de nulidade pela ofensa a ampla defesa 8. A suposição de que não havia documentos suficientes à prova do CPL serviu de base para que todos os cálculos da Impugnante fossem desconsiderados, inclusive aqueles realizados pelo PRL;

9. Na prática, a fiscalização rechaçou os demonstrativos PRL da impugnante sem justificar o motivo para tanto. Desse modo, o auto de infração está eivado de vício de nulidade por ter sido lavrado em manifesta afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa;

Da superavaliação do estoque 10. O valor do estoque inicial do ano-calendário 2003, indicado na DIPJ 2004, contempla o montante do estoque em trânsito que pode ser comprovado em sua contabilidade através do saldo, em 31/12/2002, das contas 14610101, 14610103, 14610105, 14650301, 14650303, 14650503 e 14450107 (Doc 7), totalizando os R\$ 41.438.385,22, citados pela fiscalização;

11. Além disso, informou, na sua DIPJ 2004, “Compras à vista” no valor de R\$ 1.005.370.587,88, quando na verdade teria registrado na contabilidade a importância de R\$ 1.035.967.879,25, incorrendo numa diferença de R\$ 30.597.231,37 a desfavor da impugnante (Doc 8);

12. A Autoridade Lançadora ainda incorreu em erro na determinação do valor devido, eis que, descreve expressamente que a diferença fora de R\$ 41.438.385,22, mas utiliza como valor tributável o montante de R\$ 41.816.530,27;

13. A glosa de custos, motivada pela superavaliação de estoque, tem impacto direto na apuração do próprio lucro líquido, devendo ensejar a recomposição do lucro de apuração;

Da inobservância da convenção Brasil-Coréia 14. O Brasil e a Coréia firmaram convênio para evitar a dupla tributação (aprovado pelo Decreto Legislativo nº 205/91 e promulgado pelo Decreto nº 354/91);

15. Considerando que o Tratado há de ser observado com força de Lei, nos termos do art. 98 do CTN, bem como não ter sido derogado pela Lei nº 9.430/96, por ser de regra mais específica quando aos destinatários, não basta haver vínculo societário ou econômico para que as transações realizadas com residentes da Coréia fiquem sujeitas ao controle do Preço de Transferência, deve-se aplicar também o art. 9º da referida Convenção, que prevê estar o controle dos preços de transferência atrelados à existência de uma vantagem anormal para uma das partes;

16. Como a fiscalização não comprovou que a relação Impugnante/fornecedores influenciou o valor das transações, descabem as considerações fiscais quanto ao limite de dedutibilidade;

17. O PRL-60, com margem fixa, por se tratar de mera presunção, não autorizada pelo Tratado, não se presta a alcançar o lucro que eventualmente se deixou de obter no Brasil, devendo por mais este motivo ser rechaçado;

Da ilegalidade da IN SRF nº 243/2002 18. A parte final do art. 12 da IN SRF nº 242/2002 é ilegal porque estabeleceu uma nova sistemática de determinação do preço parâmetro pelo método PRL ao introduzir um conceito de “participação de bens importados” não previsto na Lei nº 9.430/96;

19. Devido esta ilegalidade, a metodologia prevista na IN nº 243/2002 para o PRL não poderia ser utilizada no lançamento;

Da ausência de comprovação do melhor método 20. A fiscalização não demonstrou que o cálculo PRL representa o menor ajuste entre os possíveis (PRL, CPL e PIC), na forma com determina o art. 18, § 4º da Lei nº 9.430/96, devendo, por isso, o lançamento ser cancelado;

Do erro na utilização do preço CIF como parâmetro 21. O controle do preço de transferência só pode ser bem realizado se considerado o preço FOB, vez que as contratações com não vinculadas, tais como fretes e seguros, não poderia se sujeitar às limitações da legislação de preços de transferência;

22. Como a autuação utilizou o preço CIF para o cálculo do PRL, os ajustes efetivados não atendem os fins da legislação de controle do preço de transferência, devendo, portanto, serem rechaçados;

23. O parágrafo 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96 não tem outro fundamento senão o de oportunamente, com a instituição do controle do preço de transferência, repisar a necessária agregação dos fretes e seguros ao custo das mercadorias adquiridas para efeito de dedutibilidade na apuração do Lucro Real;

24. De acordo com o princípio da Proporcionalidade, tanto o legislador, como o administrador, devem buscar meios adequados e necessários ao fim almejado. Assim, se o frete e seguro praticados entre partes independentes não servem para mascarar eventuais transferências de lucros, a inclusão do preço CIF no cálculo do PRL deve ser condenada e o auto improvido por ofensa o princípio da proporcionalidade;

25. O art. 4º, § 4º, da IN SRF nº 243/2002, que prevê expressamente a utilização do preço CIF, é ilegal por afronta aos princípios norteadores do preço de transferência;

Do lucro da exploração 26. A fiscalização deveria recompor o lucro da exploração da empresa, eis que os valores lançados referem-se a ajustes relacionados à atividade industrial incentivada;

Dos prejuízos acumulados 27. A tributação dos ajustes encontrados pela fiscalização ignorou a existência de prejuízo fiscal de exercícios anteriores, passível de compensação;

Do imposto pago 28. A fiscalização deixou de descontar do imposto tido por devido aquele já pago pela Impugnante (doc. 9);

Do ajuste do preço CAP 29. Os ajustes dos custos do período, por conta dos ajustes do inventário e do preço de transferência, afetam necessariamente o ajuste nas exportações procedido pelo método CAP;

30. Adotou o método CAP para o ajuste nas exportações, todavia a fiscalização olvidou apurar este ajuste para alcançar o Lucro Real do Período;

Da apuração do PRL 31. Na hipótese de desconsideração dos cálculos originais de preços de transferência, o ajuste deveria ser realizado com base no método PRL devidamente aferido pela impugnante, que foram confeccionados por uma auditoria profissional de renome;

Do pedido de diligência 32. O enorme volume de dados envolvidos, bem como o fato da Impugnante comercializar produtos de complexa industrialização, tornou impossível a juntada à impugnação de toda a documentação comprobatória do cálculo CPL;

33. Para que se comprove a exatidão dos ajustes calculados pela impugnante, mister se faz uma auditoria oficial por parte das autoridades fiscais, o que, no presente estágio, só seria possível mediante a determinação da baixa dos autos em diligência.

Em 15/01/2008, a impugnante, em nome da verdade material, solicitou a juntada aos autos da documentação comprobatória do método CPL utilizado (fls. 3212-3389).

Foi juntada à folha 3.394, a impressão da planilha “RESUMO TRANSFER PRICING 2003”, extraída dos arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte à fiscalização.

A impugnação foi julgada através do Acórdão nº 01-12.935 (fls. 3395-3410), de 05 de fevereiro de 2009, onde se decidiu, ipsis litteris:

... DA CONCLUSÃO...

- 1. Reduzir o valor tributável da infração de superavaliação de estoque de R\$ 41.816.530,27 para R\$ 41.438.385,22;*
- 2. Considerar não comprovada a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados como suporte para determinação do preço praticado;*
- 3. Julgar IMPROCEDENTE a constituição dos créditos de IRPJ e CSLL;*
- 4. Promover os ajustes indicados na Tabela (...) nas bases de cálculo dos tributos exigidos no processo.*

...

[grifei] Em relação ao item 2 (da conclusão do Acórdão nº 01-12.935), considerou-se que a parte do lançamento, relativa ao preço de transferência, restringiu-se aos insumos outrora calculados pelo método CPL. Ver trecho do voto do condutor, abaixo:

...

*Na descrição dos fatos do auto de infração, a autoridade fiscal asseverou que “O contribuinte apresentou os Arquivos Magnéticos e Planilhas com as indicação dos Métodos utilizados para cálculos dos “Ajustes””. E prossegue afirmando que “O CONTRIBUINTE NÃO APRESENTOU, APESAR DE INTIMADO PARA ISTO, A DOCUMENTAÇÃO OBRIGATÓRIA QUE PUDESSE EXERCER O DIREITO DE UTILIZAR O MÉTODO CPL”. Ocorre que, pedir para justificar os ajustes efetuados **não** equivale dizer apresentar a documentação obrigatória do método de cálculo utilizado.*

*Logo, pode-se concluir que contribuinte não foi regularmente intimado a apresentar a documentação obrigatória para o uso do método CPL. Pelo que, tenho que **esta parte do lançamento se reveste de ilegalidade, na medida que a Autoridade Fiscal não conseguiu comprovar a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados como suporte do preço praticado.***

*Quanto à alegação que a fiscalização rechaçou os demonstrativos PRL da impugnante sem justificar o motivo para tanto, vejo pelo cotejo da página do livro razão (à fl. 2.816) e da Planilha Transfer Pricing 2003 (fl. 3.116) com Demonstrativo Sintético do Excesso de Custo por Insumo (fls. 30-82) que **o lançamento relativo às adições pelo preço de transferência se restringiu aos insumos outrora calculados pelo método CPL.***

...

[grifos do original] Ciente do teor do Acórdão, a autoridade da unidade de origem apresentou pedido de anulação do Acórdão (fls. 3423-3424), com fundamento em supostos lapsos manifestos, a seguir reproduzidos:

...

2) *Apesar de, na própria impugnação, o contribuinte admitir que a autuação se refira não só, a desconsideração do método de valoração de Preço de Transferência CPL, mas, também, a utilização em desacordo com a legislação de regência do método PRL, uma vez que os monitores (identificados na planilha fornecida pelo próprio contribuinte como C/M) tiveram os valores de seus insumos ajustados para a conformidade com a I.N. 243/2002, o julgador em lapso manifesto deixou, aproximadamente, R\$ 120.000.000,00 (cento e vinte milhões de reais) sem julgamento, uma vez que interpretou equivocadamente que a autuação não atingiu tais produtos (Nos autos e nos arquivos magnéticos estão identificados pelos respectivos Códigos de cada Produto, a saber: CELULAR: SCH, SGH, STH. DISCO RÍGIDO: SP, SV. Os demais pertencem a monitores que o contribuinte calculou pelo PRL/60 como exemplo: AV, CA, GG, AN).*

3) *Apesar de, no linguajar contábil e tributário, a expressão justificativa significar a apresentação de documentos, isso confirmado por todos os dicionários consultados (vide Houaiss, Michaelis e Aurélio), o julgador, a nosso ver, em lapso manifesto, se apegou a essa questão semântica para promover a enorme desoneração que agora questionamos, dando ao julgamento caráter, no mínimo, temerário (ainda que o próprio Termo de Intimação tenha exigido que as informações fossem prestadas por escrito, a própria IN 243/2002 em seu artigo 40 obrigue o contribuinte fiscalizado a apresentar a documentação suporte e, principalmente que, nenhum outro entendimento para o termo justificativa tenha sido usado pelo contribuinte em sua resposta);*

...

Através da Resolução nº 55 (fls. 3426-3429), de 30 de julho de 2009, a 1ª Turma da DRJ Belém reconheceu que o lançamento relativo aos ajustes do preço de transferência contemplava a presença de insumos outrora submetidos pelo contribuinte a metodologia de cálculo PRL-60, e que, portanto, se equivocou a afirmar que “o lançamento relativo às adições pelo preço de transferência se restringiu aos insumos outrora calculados pelo método CPL”. Todavia considerou que os elementos trazidos aos autos não eram aptos a serem submetidos a novo julgamento porque a unidade de origem não teria separado o quantum do lançamento (dos ajustes do preço de transferência) era devida a cada fundamentação. Nestes termos, determinou:

1. *Anular o acórdão nº 01-12.935 – 1ª Turma da DRJ/BEL, de 05 de fevereiro de 2007, para substituí-lo pela presente resolução;*

2. *Devolver os autos à unidade de origem para que esta divida e identifique a base de cálculo da infração de falta de adição dos excessos do preço de transferência de acordo com o motivo da infração. Ou seja, separe e totalize os excessos de custos relativos a*

desconsideração do método CPL dos excessos relativos a divergência no cálculo do PRL-60;

3. Dê ciência do resultado da diligência ao sujeito passivo, facultando-lhe o direito de se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

...

Através da Informação Fiscal de 17/12/2009 (fls. 3487-3489), a unidade de origem forneceu aos arquivos digitais contidos em CD, nos quais aduziu apresentar a memória de cálculo entregue pelo contribuinte (de acordo metodologia de cálculo empregada) e a memória de cálculo de utilizada pelo fisco. E ainda separou e totalizou a base da cálculo da infração.

O resultado da diligência foi levado ao conhecimento do sujeito passivo, que se manifestou através das folhas 3520-3535.

Os novos documentos apresentados pela recorrente, assim como os CD's I e 2, foram reunidos à época nos anexos denominados I e II.

Por meio do Acórdão nº 01-16.923 - 1ª Turma da DRJ/BEL, de 31/03/2010 (que revisou o Acórdão nº 01-12.935, de 05/02/2009), a DRJ Belém acolheu os novos argumentos e documentos apresentados pelo sujeito passivo e decidiu (fls. 3536-3569):

1. Reduzir o valor tributável da infração de superavaliação de estoque de R\$ 41.816.530,27 para R\$ 41.438.385,22;

2. Considerar não comprovada a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados pela recorrente como suporte para determinação do preço parâmetro CPL, e, por conseguinte, cancelar o ajuste decorrente desta infração;

3. Reduzir o ajuste relativo às divergências no cálculo PRL-60 de R\$ 125.532.045,75 para R\$ 69.999.573,32;

4. Deferir, nos termos da lei, a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, na base de cálculo do lançamento;

5. Manter o crédito tributário de IRPJ, FG 31/12/2003, no valor de R\$ 7.842.889,28, acrescido da multa de 75% e dos juros moratórios;

6. Cancelar o crédito de CSLL, FG 31/12/2003, todavia reduzindo a base de cálculo negativa da contribuição no período para R\$ 22.334.702,22;

7. Promover os ajustes de aumento da base de cálculo e da compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores nos sistemas internos da RFB;

8. Intimar o contribuinte a promover os mesmos ajustes no LALUR.

O contribuinte recorreu da decisão e, em sede de recurso voluntário, a Primeira Seção de Julgamento do CARF decidiu, através do Acórdão nº 1302002.131 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária (fls. 3804-3812):

[...] Tem-se que o fiscal não poderia, de ofício, se manifestar como o fez. A DRJ teria exaurido a instância administrativa, ao proferir o primeiro acórdão (que considerou-se como anulado: Acórdão: 0112.935 de 05/02/2009).

Nesse sentido, somente em sede de recurso de ofício poder-se-ia discutir a alegada nulidade. Sendo assim, é de se anular todos os atos a partir da interferência do fiscal.

Além disso, em virtude da omissão da DRJ, quanto aos documentos juntados pela recorrente, após a considerada anulação do primeiro acórdão, há pelo menos uma nulidade a ser sanada: o fato de o primeiro acórdão não ter se manifestado sobre todos os métodos de cálculo do preço parâmetro e não só o método do CPL.

Nesse sentido, voto no sentido de que seja acolhida a presente liminar para que:

*a) seja declarada a nulidade de todos os atos havidos após o primeiro acórdão; b) seja declarada a **nulidade, inclusive de parte do primeiro acórdão** (já que o ato que anulou o primeiro acórdão manifestação indevida do fiscal é nulo, então o primeiro acórdão nunca foi anulado) **para que a DRJ aprecie todos os métodos**, e não somente um método (CPL) do preço parâmetro (não poderia ter tratado tudo como uma coisa só). A DRJ deverá apreciar todos os documentos apresentados pela recorrente, em relação ao PRL, cujo PIC seria o método alternativo.*

[negritou-se] Considerando a anulação de todos os atos posteriores ao Acórdão nº 01-12.935, de 05/02/2009, onde se inclui a Informação Fiscal de 17/12/2009 e atos consequentes, e ainda a anulação da parte do Acórdão nº 01-12.935 em que se tratou da infração de preço de transferência, a necessidade de separação dos ajustes efetuados para cada método de cálculo utilizado pelo sujeito passivo (CPL e PRL-60) continua requisito necessário para se proferir uma decisão líquida a respeito dos ajustes do preço de transferência. Sendo assim, o processo retornou a unidade origem para a adoção das seguintes providências (3823-3825):

- 1. Estratifique os excessos de custos relativos à desconsideração do método CPL dos excessos derivados da divergência no cálculo do PRL-60, totalizando-os;*
- 2. Anexe aos autos, por meio de arquivo não paginável, os arquivos digitais utilizados e necessários ao cálculo dos preços parâmetros e dos excessos ao preço de transferência;*

[...]Em atendimento, a intimação a unidade de origem assim se manifestou, através da Informação Fiscal de 27/06/2018 (fls. 3828-3836):

[...]Como corolário da referida intimação, irradiou-se a INFORMAÇÃO FISCAL na data de 17 de dezembro de 2009. A citada informação fiscal contém todos os questionamentos apontados no limiar deste atendimento.

[...] As solicitações demandadas encontram-se de forma cristalina demonstradas naquela informação fiscal, através das inúmeras planilhas elaboradas pela fiscalização, que por sua vez tiveram origem nos arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte. Desta forma, as planilhas com os elementos que foram construídos, espancam quaisquer dúvidas sobre a existência da realidade material das infrações cometidas, ao mesmo tempo evitando quaisquer escoriações sobre a origem das mesmas.

[...]No que tange a solicitação dos arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte naufraga a necessidade de nova solicitação dos mesmos, haja vista que já foram inclusos neste processo, sobejamente demonstrado, como se pode observar nas folhas retiradas do processo e novamente escaneadas e aqui incluídas.

[...]Nos anexos da Informação Fiscal acima, extrai-se o quadro baixo que novamente trouxe luz a cada tipo ajuste efetuado pela autoridade lançadora (fl. 3835).

Base de Cálculo	Valor
Excessos relativos à divergência no cálculo PRL-60 (Monitor – C/M)	R\$ 125.532.045,75
Desconsideração do método CPL (Telefone Celular -HHP)	R\$ 223.733.252,67
Desconsideração do método CPL (Disco Rígido – HDD)	R\$ 75.712.824,37
TOTAL	R\$ 424.978.122,79

Como manifestação ao resultado da diligência, o contribuinte alegou:

Da matéria em litígio 1. De acordo com a decisão do CARF, a DRJ deve se manifestar exclusivamente sobre a parte da autuação referente ao Auto de Infração decorrente do recálculo do método PRL60;

Da ilegalidade da IN SRF 243/2002 34. A parte final do art. 12 da IN SRF nº 242/2002, ao estabelecer uma nova sistemática de determinação do preço parâmetro pelo método PRL, é ilegal pois introduziu um conceito de “participação de bens importados” não previsto na Lei nº 9.430/96;

35. Corrobora o entendimento quanto à ilegalidade da IN SRF nº 243/02, a Lei nº 12.715/12, que alterou o artigo 18, II, da Lei 9.430/96, de maneira que a mecânica de cálculo do PRL passou a ser exatamente aquela prevista na IN SRF nº 243/02, ressalvado o fato de que a margem de lucro passou a ser determinada conforme o setor econômico da pessoa jurídica sujeita ao controle de preços de transferência;

36. Considerando que a fiscalização aplicou o PRL segundo os ditames da IN SRF nº 243/02, o auto de infração há de ser julgado improcedente em sua integralidade;

Do erro do cálculo PRL-60 2. Os cálculos apresentados pela fiscalização possuem erros manifestos, pois os insumos PY80BH03-00028M e PY80BH03-00028N não foram totalmente importados, mas em grande parte adquiridos no mercado nacional;

3. As importações do insumo PY80BH03-00028M totalizaram, de fato, 28.026 peças adquiridas por R\$ 3.060.653,39 (CIF+II), contra as 589.238 peças, ao preço de total de R\$ 61.157.509,67, consideradas

pela fiscalização, conforme arquivo Listagem de Importações PY80BH03-00028M.xlsx;

4. A diferença foi adquirida da Samsung SDI do Brasil Ltda, sediada em Manaus-AM, conforme arquivo DOC02 - Listagem de Compras Nacionais PY80BH03-00028M.xlsx, e cópias do livro de movimentação de estoque Modelo 3 (fls. 4080-4122) e da notas fiscais de aquisição desses produtos (fls. 4132-4248, 3894- 4003);

5. Dessa forma, o ajuste fiscal, em relação ao insumo PY80BH03-00028M, seria de R\$ 1.287.166,86, conforme arquivos DOC05 - Preço Parâmetro PY80BH03-00028M.xlsx e DOC06 - Samsung - cálculo TP2003.xlsx;

6. As importações do insumo PY80BH03-00028N totalizaram, de fato, 14.401 peças adquiridas por R\$ 1.761.557,88 (CIF+II), contra as 76.362 peças, ao preço de total de R\$ 7.969.534,36, consideradas pela fiscalização, conforme DOC07 - Listagem de Importações PY80BH03-00028N.xlsx;

7. A diferença foi adquirida no mercado nacional, conforme pode ser analisado no arquivo DOC08 - Listagem Compras Nacionais PY80BH03-00028N.xlsx e pelas cópias do livro de movimentação de estoque Modelo 3 (fls. 4080-4122) e das notas fiscais (fls. 4009-4022);

8. Dessa forma, o ajuste fiscal, em relação ao insumo PY80BH03-00028N, seria de R\$ 996.671,69, conforme arquivos DOC10 - Preço Parâmetro PY80BH03-00028N.xlsx e DOC06 - Samsung - cálculo TP2003.xlsx;

9. Os erros em questão haviam sido devidamente reconhecidos pela d. DRJ no Acórdão nº 01-16.923 (fls. 3536 a 3569), que acabou sendo anulado pelo CARF;

Do preço PIC 10. Oitenta por cento (80%) dos insumos importados para a produção de monitores são aquisições feitas de terceiros, através de consolidação de compras no exterior realizada por uma empresa vinculada;

11. A empresa consolidadora agrega ao preço livre de mercado praticado na aquisição destes produtos margem não superior a 5% na maior parte dos insumos;

12. Dessa forma, o preço de aquisição realizado pela empresa consolidadora no exterior, praticado com terceiros não vinculados, é um preço independente, e , portanto, comparável com o preço de aquisição praticado pela recorrente;

13. A IN SRF nº 243/2002 tolera uma margem de divergência de 5% na comparação dos preços de transferência;

14. Para comprovar o alegado, juntou ao processo os arquivos:

a. DOC11 - IPC-Back Data_2003 SEDA -PIC.xls, que demonstra 80% da importações do insumos referentes aos monitores produzidos, o que por certo satisfaz o quesito de relevância da amostragem;

b. DOC12 - Back data - Vendor Invoice.xls, que é facilmente correlacionado com o primeiro, através do código de material, que serve como elemento de ligação;

c. Cópia das faturas (invoices) emitidas contra a SEC (fls. 4027-4075);

15. A recorrente ainda apresentou o arquivo DOC14 - Samsung - cálculo TP2003 - excluindo PIC KR.xls, onde se demonstra os cálculos do PRL já ajustados pela desconsideração das aquisições locais, e do qual foram suprimidos os ajustes de todos os itens para os quais existe a comprovação de compras feitas de partes não relacionadas pela empresa integradora;

16. A documentação apresentada contém informações a respeito dos preços de importação praticados pelo Brasil, bem como os preços praticados no mercado livre pelo consolidador no exterior, preços estes que, como acima já destacado, são comparáveis, pois praticados entre pessoas não vinculadas.

Na seqüência, foi proferido o Acórdão recorrido, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2003 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DESCONSIDERAÇÃO DA METODOLOGIA UTILIZADA. NECESSIDADE DE REQUISIÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. A ausência da documentação de suporte do preço parâmetro de transferência autoriza o fisco a desconsiderar o cálculo efetuado pelo sujeito passivo e efetivar nova apuração com base nos elementos disponíveis. Contudo, a medida administrativa só é eficaz se o contribuinte for regularmente intimado a apresentar a referida documentação.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRODUTO IMPORTADO. A apuração do ajuste de preço de transferência, relativo ao excesso de custo de mercadoria importada de vinculada no exterior, tem por pressuposto a efetiva importação desta mercadoria. Comprovado que a quantidade de mercadoria importada é menor que a utilizada na apuração do preço de transferência, cabível a redução do ajuste aos valores efetivamente importados.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. Nas importações de bens e serviços da empresa vinculada no exterior, as operações de compra de itens, idênticos ou similares, por parte daquela empresa com outras a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes, não se prestam para determinação do Preço Independente Comparado - PIC.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. Comprovado que a pessoa jurídica, optante pelo lucro real, possui saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores, legítima a compensação deste saldo na base de cálculo do lançamento, na forma definida pelo art 15 da lei nº 9.065/95, mediante manifestação do sujeito passivo neste sentido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. O ônus da prova cabe a quem ela aproveita quanto aos fatos constitutivos de seu direito.

DILIGÊNCIA. Os pedidos de diligências, ou perícias, devem conter a exposição dos motivos que as justifiquem e a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

CSLL. Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido ao lançamento matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do Acórdão recorrido em 31/03/2017, sexta-feira, por meio eletrônico (fls. 1.502), e com ele inconformado, a recorrente apresentou em 02/05/2017, terça-feira (fls. 1.503), tempestivamente, Recurso Voluntário, pugnando por seu provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

Síntese dos Fatos

Analisa-se Recurso de Ofício e Voluntário contra o **Acórdão nº 01-35.801 e nº 01-12.935**, ambos, proferidos pela 1ª Turma da DRJ/BEL, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, nos seguintes termos:

1. Considerar não comprovada a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados pela recorrente como suporte para determinação do preço parâmetro CPL, e, por conseguinte, cancelar o ajuste decorrente desta infração;

2. Reduzir o ajuste relativo às divergências no cálculo PRL-60 de R\$ 125.532.045,75 para R\$ 69.999.573,32;

3. Deferir a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, na base de cálculo do lançamento;

4. Considerando a parte inalterada da decisão proferida no **Acórdão nº 01-12.935**, de 05/02/2009, decide-se:

a. Manter o crédito tributário de IRPJ, FG 31/12/2003, no valor de R\$ 5.482.822,50, acrescido da multa de 75% e dos juros moratórios;

b. Cancelar o crédito de CSLL, FG 31/12/2003, e reduzir, para o mesmo período, a base de cálculo negativa da contribuição para R\$ 22.334.702,22.

Trata-se de exigências de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), relativas ao ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 299.106.186,05, em face das seguintes infrações:

(i) Superavaliação do Estoque Inicial, com conseqüente majoração indevida do Custo de Produto Vendido (CPV);

(ii) Falta de adição ao lucro das parcelas dos custos dos insumos importados que excedem ao preço parâmetro de transferência;

De acordo com a fiscalização, a infração de superavaliação do estoque inicial é decorrente da divergência entre o estoque final do ano-calendário de 2002, registrado no Livro de Inventário, e o estoque inicial do ano-calendário de 2003, registrado na apuração do lucro líquido da DIPJ 2004.

Com referência à infração de falta de adição dos excessos de custos relativos ao preço de transferência, o auto de infração abordou 2 (dois) temas, quais sejam:

(ii.a) a imprestabilidade do cálculo pelo método CPL, utilizado pela Recorrente para os insumos que compõem a produção de telefones celulares e discos rígidos;

(ii.b) o erro de cálculo pelo método PRL60, utilizado pela Recorrente para os insumos que foram agregados para a produção de monitores - CM.

Devidamente intimado, a recorrente apresentou Impugnação, sendo ela analisada pela DRJ que, por meio do **Acórdão nº 01-12.935** (fls. 3395 a 3410), cancelou a parcela da exação concernente aos preços de transferência, por reconhecer que a Recorrente não havia sido devidamente intimada a apresentar documentação suporte do preço parâmetro apurado segundo o método CPL sendo improcedente sua desconsideração.

Este Acórdão foi anulado por meio da Resolução nº 55 (fls. 3426 a 3429), após manifestação da Equipe de Fiscalização (3423 e 3424), por entender que aquele Acórdão julgou improcedente o lançamento decorrente do ajuste de preço de transferência sem atentar para o fato de que somente parte da autuação dizia respeito à desconsideração do método CPL, sendo a outra parte decorrente da divergência de cálculo do método PRL. Assim, em 07/06/10 foi proferido pela DRJ o **Acórdão nº 01-16.923**, mantendo a decisão anterior quanto às autuações (i) decorrentes da superavaliação de estoque e (ii) do ajuste de preço de transferência em razão da desconsideração do método CPL (fls. 3536 a 3569); quanto ao lançamento decorrente de (iii) excesso de custo por divergência no cálculo pelo método PRL60, o referido Acórdão, a despeito de julgar legal a IN SRF nº 243/02, reconheceu a existência do erro de cálculo.

Irresignada com o julgamento, na parte em que lhe foi desfavorável, a Recorrente apresenta recurso voluntário e, em 18/05/17, o CARF, mediante Acórdão **1302-002.131** (fls. 3804 a 3812), decidiu julgar: (i) nulo o Acórdão nº **01-16.923**, sob o entendimento de que a DRJ teria exaurido a instância administrativa quando proferiu o Acórdão nº **01-12.935** e não poderia, portanto, posteriormente anulá-lo; e (ii) nulo em parte o Acórdão nº **01-12.935**, para que a DRJ apreciasse todos os métodos de apuração de preços de transferência utilizados pelo Contribuinte e questionados no lançamento, sendo mantida a decisão anterior quanto à superavaliação no estoque inicial.

Os autos, então, retornaram à DRJ/Belém que, às fls. 4252 a 4280, proferiu o **Acórdão nº 01-35.801** (acórdão recorrido), nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DESCONSIDERAÇÃO DA METODOLOGIA UTILIZADA. NECESSIDADE DE REQUISIÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. A ausência da documentação de suporte do preço parâmetro de transferência autoriza o fisco a desconsiderar o cálculo efetuado pelo sujeito passivo e efetivar nova apuração com base nos elementos disponíveis. Contudo, a medida administrativa só é eficaz se o contribuinte for regularmente intimado a apresentar a referida documentação.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRODUTO IMPORTADO. A apuração do ajuste de preço de transferência, relativo ao excesso de custo de mercadoria importada de vinculada no exterior, tem por pressuposto a efetiva importação desta mercadoria. Comprovado que a quantidade de mercadoria importada é menor que a utilizada na apuração do preço de transferência, cabível a redução do ajuste aos valores efetivamente importados.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. Nas importações de bens e serviços da empresa vinculada no exterior, as operações de compra de itens, idênticos ou similares, por parte daquela empresa com outras a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes, não se prestam para determinação do Preço Independente Comparado - PIC.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. Comprovado que a pessoa jurídica, optante pelo lucro real, possui saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores, legítima a compensação deste saldo na base de cálculo do lançamento, na forma definida pelo art 15 da lei nº 9.065/95, mediante manifestação do sujeito passivo neste sentido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. O ônus da prova cabe a quem ela aproveita quanto aos fatos constitutivos de seu direito.

DILIGÊNCIA. Os pedidos de diligências, ou perícias, devem conter a exposição dos motivos que as justifiquem e a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

CSLL. Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido ao lançamento matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Após intimado, a defesa protocola o Recurso Voluntário de fls. 4285/4326, contestando (i) a superavaliação de estoque; (ii) a autuação de PRL60; (iii) a legalidade da IN 243/2002 ao prever metodologia de cálculo do PRL60 diversa da prevista na Lei 9.430/96; (iv) a não utilização método PIC; (v) a inobservância do Tratado Brasil-Coréia; (vi) a desconsideração do lucro de exploração. Por sua vez, por exonerar parte do crédito tributário

que ultrapassa o limite estabelecido na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, interpõe-se também Recurso de Ofício.

Pois bem.

Da Análise do Recurso Voluntário

Admissibilidade

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo. Porém, do exame dos autos, considero que o processo ainda não reúne condições de julgamento, pelos motivos que passo a expor.

Da Juntada dos Documentos

Antes da análise dos argumentos contidos na peça recursal, deve ser submetida à deliberação deste Colegiado a possibilidade de juntada de novos documentos, e que eles sejam admitidos como provas no processo. Esses documentos foram acostados ao longo do processo, seja quando da apresentação do recurso que objetivou contrapor-se aos argumentos contidos no acórdão DRJ anulado, seja posteriormente, porém, antes do presente processo ser incluído em pauta de julgamento.

Em relação a esse ponto, é importante destacar a disposição contida no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata da apresentação da prova documental na impugnação. Em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro nesse dispositivo, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Primeiro, de acordo com esse mesmo Decreto, em seu artigo 18, pode o julgador, espontaneamente, em momento posterior à impugnação, determinar a realização de diligência, com a finalidade de trazer aos autos outros elementos de prova para seu livre convencimento e motivação da sua decisão. Se isso é verdade, porque não poderia o mesmo julgador aceitar provas, ainda que trazidas aos autos após à Impugnação, quando verificado que são pertinentes ao tema controverso e servirão para seu livre convencimento e motivação da decisão?

A rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Desse modo, existindo matéria controvertida, e o contribuinte traz novos elementos de provas relacionados a essa matéria, de modo a corroborar, materialmente, com o desfecho da lide, ainda que as apresente após sua Impugnação. não deve estas provas ser desconsideradas pelo julgador administrativo, em face do momento processual em que ocorre a juntada.

Note-se que a possibilidade de conhecer de elementos de provas trazidos posteriormente à impugnação, não só representa uma medida de racionalização e maximização

da efetividade jurisdicional do processo administrativo fiscal, como também representa um positivo reflexo na redução da judicialização de litígios tributários.

Logo, embora o artigo 16, §4ª, do Decreto nº 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, isso não impede, segundo meu modo de ver, com base em outros princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial os princípios da verdade material, da racionalidade e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural.

Semelhante raciocínio chegou o CSRF, no julgamento do Acórdão nº 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/199 (G.N)

Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados.

Da Conversão do Julgamento em Diligência

Entre as questões controversas, há a acusação de ter ocorrido uma suposta superavaliação de estoque. Esta infração decorre da divergência entre o estoque registrado no Livro de Inventário, em 31/12/2002, e o estoque inicial informado na apuração do lucro líquido na DIPJ/2004, ano-calendário de 2003. Confira-se a descrição dos fatos apresentada pela Autoridade Fiscal em conjunto com o auto de infração:

“O Contribuinte, nesta fiscalização, está sendo autuado por ter superavaliado na sua DIPJ ano-calendário 2003 o valor dos Custos, ao elevar acima da realidade os valores de seus Estoques no Início do Período de Apuração, alterando a maior o valor do Custo dos Produtos Vendidos (CPV), conforme se constata mediante DIPJ/2004, ficha 04 ‘Custo dos Bens e Serviços Vendidos’, Linha 01. Valor constatado no Livro de Registro de Inventário no Ano Calendário 2002 (31/12/2002) – R\$ 70.500.805,18 (...), confrontado com o montante de R\$ 111.939.190,40 (...). Dessa forma se torna nítida a diferença de R\$ 41.438.385,22 (...), valor este constituinte da infração de modalidade acima indicada.”

A defesa ataca a decisão recorrida, aduzindo três argumentos: (i) existência de erro pela não consideração do saldo de inventário do estabelecimento em São Paulo; (ii) inexistência de diferença entre saldo inicial de 2003 e o saldo final do ano de 2002; e (iii) estoque em trânsito.

Assim, aduz que a comparação realizada entre o inventário e declaração possui erro inicial, pois o valor assumido como saldo total do Livro Registro de Inventário em 31/12/2002 levou em consideração apenas produtos constantes no estabelecimento em Manaus, sem que fosse considerado o saldo existente no estabelecimento no Estado.

Sustenta ainda que a diferença apontada decorreria ainda de outro fato, de não ter sido levado em consideração o valor de produtos em trânsito, isto é, aqueles cuja propriedade era da Recorrente, mas que não haviam ingressado fisicamente em seu estabelecimento.

Para o reconhecimento ou não dessas alegações deve-se analisar as provas constantes nos autos, provas estas que até o presente momento não foram analisadas pela fiscalização, especialmente aquelas trazidas aos autos após decisão da DRJ.

Dessa forma, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem faça análise de toda a documentação existente nos autos, com escopo de:

i) cotejar o saldo total do inventário da Recorrente, isto é, tanto do estabelecimento em Manaus quanto em São Paulo, intimando o contribuinte, acaso se faça necessário, para trazer provas;

ii) cotejar o saldo total do inventário, para fins de verificar se a diferença apontada decorre de estoque em trânsito.

iii) verificar eventual efeito de postergação de custo.

iv) parecer conclusivo a respeito de sua análise.

Após, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011.

Na seqüência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuído a este Conselheiro independentemente de sorteio.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza