



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

Processo n° 10805.721765/2011-36
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1103-000.835 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. PREÇO PRATICADO. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS. AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (**Súmula CARF nº 1**).

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO - PRL 60%. LEGALIDADE.

É lícito considerar o percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido, uma interpretação que se coaduna com a melhor leitura da fórmula contemplada na lei e com o controle dos preços de transferência no Brasil.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA MÉTODO PRL.

Na apuração dos preços praticado, assim, como dos preços parâmetro, deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. APRECIÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula Carf nº 2), isso porque, a instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade e/ou ilegalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa

dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. Os juros de mora são devidos unicamente sobre os tributos, não tendo sua incidência sobre a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos acordam os membros da 3ª Turma Ordinária da 1ª. Câmara da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria em NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Shigueo Takata e Hugo Correia Sotero que deram provimento parcial para excluir a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Aloysio José Percínio da Silva
Presidente
(assinado digitalmente)

Sergio Luiz Bezerra Presta
Relator
(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Hugo Correia Sotero, André Mendes de Moura, Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto parte do relato do órgão julgador de primeira instância administrativa até aquela fase:

“Cuidam os autos de veicular exigências relativas ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no importe total de R\$ 7.374.172,42, então computados juros de mora até 29/07/2011 (lavratura havida em 11/08/2011, com ciência em 14/09/2011), bem que multa de ofício no patamar de 75%.

Referidas exigências foram formalizadas segundo a sistemática do Lucro Real anual, com referência ao ano calendário de 2006, e sob o fundamento de falta de adição ao Lucro Líquido (no caso, R\$ 10.677.674,64) de parcela de custos relativos a bens, direitos e/ou serviços adquiridos no exterior de pessoa vinculada, isto por inobservância da legislação atinente ao controle de Preços de Transferência (art. 18 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; por tudo, vide fls. 670/682).

Relevante dizer, ainda que em Relatório, que o Contribuinte responde por exigências de mesmíssima natureza – IRPJ e CSLL decorrentes de adições ao Lucro Líquido à conta da sistemática de Preços de Transferência – nos autos sob nº 16643.000385/2010-60 e nº 10805.721766/2011-81. No primeiro, por obra e arte de ajuste assim procedido ao Lucro Líquido respeitante ao ano calendário de 2005 da pessoa jurídica Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda., inscrita no CNPJ sob nº

49.871.155/0001-92, incorporada pelo Contribuinte em fins do ano calendário de 2007. No segundo, em razão de ajuste ao Lucro Líquido pertinente ao ano calendário de 2006 do próprio Contribuinte. Todos os procedimentos, autos sob nº 10805.721766/2011-81, nº 16643.000385/2010-60 e nº 10805.721765/2011-36, recebem, por oportuno, atenção na corrente sessão de julgamento.

Mas, em retorno aos presentes autos, o contexto pode ser apanhado com mais detalhe e proveito a partir do “TERMO DE CONSTATAÇÃO E ENCERRAMENTO PARCIAL” de fls. 659/669 (destaques do original):

Período fiscalizado

1 Esta fiscalização, [...] ateu-se à verificação do cumprimento das obrigações tributárias decorrentes das regras de preços de transferência dos produtos importados no ano de 2006.

Responsabilidade tributária

2 A DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL (DELPHI) incorporou, em 29/12/2007, a DELPHI DIESEL SYSTEMS DO BRASIL (DIESEL) CNPJ nº 49.871.155/0001-92, tornando-se responsável pelas obrigações tributárias decorrentes desse evento, em razão do disposto no artigo 207 do Regulamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (RIR/99):

[...]

Cálculos dos preços de transferência

3 Foram adotados os três métodos previstos na legislação para avaliação dos bens importados.

4 Para a maior parte dos produtos, a Contribuinte adotou o Método do Preço de Revenda Menos Lucro com margem de 60% - PRL 60%, utilizando-se, no entanto, da sistemática prevista na Instrução Normativa SRF nº 32/2001, embora na época da ocorrência do fato gerador do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, vigesse a metodologia estabelecida pela Instrução Normativa SRF nº 243/2002.

5 As razões que levaram a empresa a optar por tal procedimento foram esposadas no Mandados de Segurança nº 2007.61.00.034048-7.

6 No mandamus, foi prolatada, em 1ª instância, sentença denegatória da segurança pleiteada, não dando guarida à alegada ilegalidade que teria sido veiculada nas disposições contidas na IN SRF nº 243/2002. A empresa apelou ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região, obtendo decisão favorável, em acórdão publicado em 14/09/2010, que afasta a aplicação da sistemática de cálculo estabelecida no ato administrativo antes mencionado.

7 Embora o assunto encontre-se sub judice, posto que a Fazenda impetrou Recursos e Extraordinário, não podendo o mérito ser discutido pela Contribuinte em sede de contencioso administrativo, em razão da prevalência da decisão judicial, cumpre-nos fundamentar este lançamento tributário, em relação aos procedimentos que devem ser seguidos para a apuração dos preços de transferência praticados na importação, nas hipótese de arbitramento efetuado com a utilização do método do preço de revenda com a dedução da margem de

lucro de 60% - PRL 60%, lastreado na regulamentação trazida pela Instrução Normativa SRF nº 243/2002.

[...]

11 O texto legal [refere-se ao art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação determinada pelo art. 2º da Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000] é bastante claro. Ao prescrever o cálculo da margem bruta de lucro, determina que seja considerado 60% sobre o valor líquido de revenda, portanto, daquela parcela que foi importada e, posteriormente, revendida. É extremamente importante notar que o art. 2º da Lei 9.959/2000 nunca estabeleceu que fosse considerado “60% sobre o valor integral do preço líquido de venda do produto menos o valor agregado no País”.

[...]

13 É fundamental perceber que a forma de cálculo, baseada na margem de lucro de 60% sobre o valor líquido de venda do produto fabricado, foi estabelecida administrativamente pela SRF e é procedimento distinto do que foi determinado no texto da Lei, ou seja, margem de 60% do preço líquido de revenda da mercadoria ou insumo importado.

14 A regulamentação trazida pela IN SRF nº 243/2002 deixou de ir além da lei, como cabe a uma boa norma administrativa. Trata-se de uma sistemática de apuração dos preços e margens fundamentada no valor de revenda dos bens importados, conforme o exigido pela Lei.

15 Apuramos, ainda, que alguns produtos importados foram revendidos diretamente e também utilizados na produção de outros bens. Nesses casos, ao refazermos os cálculos, conformando-os aos procedimentos previstos na IN nº 243/2002, obtivemos o preço parâmetro pela ponderação entre os preços parâmetros resultantes da aplicação das metodologias do método PRL com margem de 20% e de 60%.

[...]

26 Assim sendo, considerando-se que o Método PRL é definido “como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos”, decorre a conclusão lógica de que, nos casos em que parte da importação de determinado bem se destinar à produção e parte à revenda direta, há que se proceder à ponderação de acordo com as quantidades revendidas, utilizando-se a margem de 20%, ou à produção, com a observância da margem de 60%, em atenção à distinção prevista nos itens 1 e 2 da alínea “d” do inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/96.

27 Idêntica metodologia foi aplicada na apuração do preço médio ponderado do PRL, relatada nos itens anteriores, nos casos em que determinado insumo importado é aplicado na produção de diversos bens finais, podendo gerar preços parâmetros distintos para cada bem final envolvido.

28 Notamos, ainda, que a empresa não considerou os valores relativos à quantidade e a valor do estoque inicial na apuração do preço praticado.

29 A IN SRF nº 243/2002 é clara ao determinar, em seu artigo 12, §3º, que as mercadorias constantes no estoque no início do período, valorado pelo custo de importação, devem ser adicionadas às compras do ano sob análise para que se

chegue ao preço a ser comparado com o preço parâmetro, proveniente das vendas do período.

30 Diferentemente dos outros dois métodos transacionais previstos na legislação de preços de transferência, destinados à avaliação de bens, serviços ou direitos adquiridos de pessoas vinculadas, nos quais os preços parâmetro e praticado devem ser construídos no período da importação ou aquisição, no PRL, a averiguação da ocorrência ou não da transferência de lucro para o exterior, em consonância com os pressupostos da legislação pátria, dar-se-á no momento da revenda dos itens comprados do exterior.

[...]

33. A DIESEL, ao avaliar alguns bens adquiridos de vinculadas no exterior, utilizou o Método dos Custos de Produção mais Lucro – CPL. Durante o procedimento de auditoria, apenas nos foram apresentadas planilhas demonstrativas das rubricas componentes do custo de fabricação de tais bens importados.

34 Apesar de requerida a comprovação dos valores atribuídos aos custos de produção, a empresa não logrou fornecer nenhuma documentação que desse suporte ao preço parâmetro declarado, razão pela qual o método apresentado pela pessoa jurídica foi desconsiderado, adotando-se o PRL.

35 Por último, para os produtos submetidos ao método dos Preços Independentes comparados – PIC, tomamos ambos os preços, praticado e parâmetro, na condição Free On Board (FOB) e ajustamos a quantidade consumida no período.

36 Isto posto, recalculamos os preços de transferência, fazendo uso nesta feita da metodologia estipulada na Instrução Normativa nº 243/2002, apurando os valores constantes das memórias de cálculo integrantes deste termo e cujo resumo apresentamos no Anexo I.

Multa de lançamento de ofício.

37 Os valores devidos a título de imposto de renda da pessoa jurídica e de contribuição social sobre o lucro líquido, apurados a partir da base de cálculo acima discriminada, foram acrescidos a multa de 75%, prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/2007, em razão de não estar a empresa, na época do vencimento dos respectivos tributos, protegida por nenhuma condição de suspensão de exigibilidade, posto que o Mandado de Segurança foi impetrado apenas em 12.12.2007.

Compensação da base negativa da CSLL.

38 No controle do saldo da base negativa da contribuição social sobre o lucro líquido fornecido pela empresa não consta o valor compensado em razão do lançamento efetuado em 2010, decorrente da fiscalização de preços de transferência do ano base de 2005.

39 No presente lançamento, referente às operações de importação do ano de 2006, estamos igualmente compensando parte do saldo da base negativa da CSLL, restando o montante demonstrado no quadro abaixo:

[...]

40 Fica essa empresa ciente de que deverá alterar seu controle da base negativa da CSLL de modo a refletir as compensações realizadas pela Receita Federal.

41 Este Termo de Verificação representa encerramento parcial desta ação fiscal, na medida em que abrange apenas as operações conduzidas pela DELPHI DIESEL SYSTEMS DO BRASIL LTDA. As importações efetuadas diretamente pela DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL LTDA. serão analisadas em outra oportunidade.

Do todo teve ciência o Contribuinte, como já se adiantou, em 14/09/2011, vindo a colacionar sua insurgência em 13/10/2011 (fls. 714/731). Eis, em suma, as razões de insurgência:

1. Anota que ele, Contribuinte, Delphi Automotive Systems do Brasil Ltda., inscrito no CNPJ sob nº 00.857.758/0001-40, incorporou a pessoa jurídica Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda., inscrita no CNPJ sob nº 49.871.155/0001-92, isso em 29/12/2007.

Ocorre que esta última disputava, e ainda disputa, questão atinente à suposta ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, isso nos autos do Mandado de Segurança sob nº 2007.61.00.034048-7. Em tal feito teve a incorporada a emissão de provimento judicial favorável ao seu ponto de vista já em sede de apelação, conforme julgado em Acórdão produzido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região (sobre tal aguarda-se o processamento de recursos especial e extraordinário opostos pela Fazenda Nacional). Isso considerado, e haver-se-ia de obstar a imputação de multa de ofício ao presente feito, certo que suspensa a exigibilidade do crédito tributário já no momento de lavratura da autuação. Esse mesmo argumento seria serviente para determinar a nulidade in totum das exigências correntes, já que, ao se vincularem a dispositivo normativo (a IN SRF nº 243, de 2002, no caso) posto de lado por tutela judicial, erra-se na capitulação legal da hipótese fática ao se insistir, justamente, no dito dispositivo.

19. Assim, em conclusão, tem-se que no momento da lavratura dos Autos de Infração os critérios de cálculo relativos ao PRL na forma em que previstos na IN SRF nº 9.430/96 eram (como ainda são até o presente momento) inaplicável à Requerente, por força de decisão judicial, o que implica a suspensão da exigibilidade de eventual débito tributário decorrente da aplicação dos referidos critérios de cálculo.

20. Entretanto, muito embora a exigibilidade do suposto débito tributário exigido por meio dos Autos de Infração em questão estivesse suspensa em virtude de decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança da Diesel, a D. Fiscalização deixou de lavrar as autuações na forma do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, e teve por bem exigir da Requerente a multa punitiva de 75% prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, o que é absolutamente descabido.

[...]

23. Desse modo, a presente autuação fiscal não poderia subsistir, uma vez que a D. Fiscalização deixou de considerar o afastamento das regras de cálculo para o método PRL previstas na IN SRF nº 243/02 pelo Acórdão prolatado no Mandado de Segurança Diesel [...].

2. Para efeito de cômputo do preço praticado (preço/custo de aquisição) dos itens então sujeitos ao controle pelo Método do Preço de Revenda menos Lucro – PRL, não se poderia nele incluir as rubricas de despesas com seguros, fretes e tributos incidentes na operação, certo que determinados estes últimos em face de terceiro não vinculado ao Contribuinte. Mais, não poderia a Fiscalização deixar de considerar no cômputo da quantidade de cada item que, enfim, se acreditou merecedor de ajustes em seus custos de importação (para efeito de limitação da respectiva dedutibilidade no cálculo do IRPJ e da CSLL), os estoques finais deles, assim formados em 31/12/2006.

35. Como se vê, o custo levado em consideração pela D. Fiscalização incorpora uma série de valores incorridos pela Requerente no Brasil, com parte não vinculada. Referidos custos jamais poderiam ser considerados pela D. Fiscalização na apuração do preço médio de aquisição, pois são custos incorridos com terceiros e que não poderiam estar sujeitos a qualquer tipo de manipulação de preço. Por essa razão, também não deveriam se sujeitar a ajustes de preços de transferência.

36. Outra inconsistência notada no cálculo da D. Fiscalização para apuração do preço médio de aquisição foi a não desconsideração do saldo final, ou seja, a não subtração dos insumos e produtos que foram importados em 2006, mas não consumidos naquele ano-calendário.

3. Pertinente aos cálculos mesmos levados a cabo pela Fiscalização, entende descabida a ponderação havida entre o Método do Preço de Revenda menos Lucro – PRL com margem de lucro de 60% (Lei nº 9.430, de 1996, art. 18, inciso II, mas considerado, entre os itens da sua alínea “d”, o de nº 1 – nomeie-se PRL-60%) e o Método do Preço de Revenda menos Lucro – PRL com margem de lucro de 20% (mesma Lei, mesmos artigo e inciso, mas considerado, entre os itens de sua alínea “d”, o de nº 2; nomeie-se PRL-20%).

4. Diz que, sobre um ajuste que promovera por conta do Método do Preço de Revenda Menos Lucro – PRL e pertinente à variável “juros praticados pelos fornecedores estrangeiros”, não estaria obrigado a maiores detenções de comprovação.

14. Por último, a D. Fiscalização desconsiderou os ajustes financeiros realizados pela Requerente com relação aos preços, sem qualquer justificativa legal para tanto.

[...]

(viii) o ajuste do preço parâmetro calculado pelo Método PRL com relação aos juros praticados pelos fornecedores estrangeiros é medida que, no caso do inciso II do § 6º do artigo 12 da IN SRF nº 243/02, não está condicionada a qualquer espécie de comprovação por parte do contribuinte, motivo pelo qual deve ser excluída da autuação a parcela relativa a esses ajustes;

5. Diz d’uma retificação procedida pela Fiscalização, com base art. 11 da IN SRF nº 243, de 2002, nos ajustes feitos por ele, Contribuinte, quando do uso do Método dos Preços Independentes Comparados – PIC (art. 18, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996). Sugere que tal retificação, sobre considerar apenas as importações havidas

Documento assinado digitalmente conforme o curso do ano-calendário de 2006, seria descabida.

Autenticado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA, Assinado digitalmente em 05/02/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 05/12/2013 por SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA

Impresso em 27/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

6. A multa de ofício (a se considerar vencida a argumentação sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário aqui formalizado), no patamar em que exigida, configuraria verdadeira hipótese de confisco, com imediata ofensa ao disposto no art. 150, inciso IV, da Constituição.

7. Inconstitucional seria o uso da taxa Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para efeito de cálculo dos juros de mora. Ainda nesse ponto, sobre eventual má sorte no presente processado, a título de resguardo futuro, já pondera sobre a impossibilidade de incidência de juros de mora (no caso, estimada pela taxa em comento) sobre a multa de ofício, isso quando se vir na circunstância de solver o total do débito aqui constituído.

45. Ainda que os juros de mora incidam apenas sobre o valor dos tributos lançados, a Requerente, para assegurar que diante de um futuro resultado desfavorável a atualização do débito não será feita com a incidência de juros pela taxa SELIC sobre a multa aplicada, vem esclarecer o quanto segue.

46. A multa configura penalidade e não tem natureza tributária. Assim sendo, não há razão para ser aplicada a taxa de juros SELIC sobre o seu valor. É evidente que a multa de ofício não pode ser aumentada pela aplicação de taxa de juros, sob pena de ser caracterizado o agravamento da sanção, o que é inaceitável!?”.

A 1ª Turma da DRJ/São Paulo01-SP, em sessão de 16/05/2011, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o acórdão nº 16-38.903 entendendo “por unanimidade de votos, dar por IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo-se o crédito tributário tal qual exigido nos presentes autos”, sob argumentos assim ementados:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2006

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. PREÇO PRATICADO. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS. Na apuração dos preços praticados segundo o Método PRL, deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. PREÇO-PARÂMETRO. ESTOQUES FINAIS. Na apuração dos preços-parâmetro segundo o Método PRL não há previsão de se considerar, como elemento redutor da quantidade do produto adquirido/importado enfim sujeito a ajuste, o importe registrado em estoque final. Tal possibilidade se abre, sem dúvida, com a Normativa SRF nº 243, de 2002, mas apenas sob o viés contábil.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PONDERAÇÃO. Na hipótese de um mesmo bem importado ser aplicado na produção de mais de um produto, o preço parâmetro final será a média ponderada dos valores encontrados mediante a aplicação do PRL com margem 60%. O mesmo caso um bem importado ser parcialmente aplicado em processo produtivo e parcialmente revendido, oportunidade em que a ponderação se dará entre os resultados apurados

segundo o PRL com margem de 20% e aqueles outros computados segundo o PRL com margem de 60%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

INCONSTITUCIONALIDADE. RECONHECIMENTO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

Cumpra à Administração Tributária aplicar a Lei de ofício. Por outra, em nível administrativo, não se afasta a aplicação de Lei, não se declara a sua inconstitucionalidade. Entendimento já consolidado, inclusive, no enunciado nº 02 da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL-60%. AJUSTE, IN SRF nº 243, de 2002. ILEGALIDADE. CONCOMITÂNCIA DA DISCUSSÃO COM A ESFERA JUDICIAL. Se a questão (ponto controvertido) em debate no processo administrativo é levada à apreciação do Poder Judiciário, a Autoridade Tributária, originalmente competente para proferir decisão sobre a contenda, deixa de sê-lo: a competência para decidir desloca-se da esfera da Administração para a do Poder Judiciário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. MULTA DE OFÍCIO. Não caracteriza hipótese de suspensão de exigibilidade do crédito tributário a colhida de tutela judicial em sede de apelação, certo que o provimento original (formado em instância primeira) fora denegatório - seja de medida liminar, seja meritoriamente -, e considerado ainda o recebimento do dito recurso tão só sob o efeito devolutivo, bem que inexistente ainda notícia de reversão de tal condição junto ao Tribunal competente por medida processual autônoma que seja.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Segundo consta dos autos, (fls. 887) a Recorrente teria sido cientificada da decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ/São Paulo01-SP, na sessão de 16/05/2011, através de sua caixa postal eletrônica, conforme pode ser visto abaixo:

Processo nº 10805.721765/2011-36
Acórdão n.º 1103-000.835

S1-C1T3
Fl. 1.082

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10805.721765/2011-36
INTERESSADO: DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL
LTDA

DESTINATÁRIO:

TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO

Foi dada ciência, ao Contribuinte, dos documentos relacionados abaixo, por decurso de prazo de 15 dias a contar da disponibilização destes documentos através da Caixa Postal, Modulo e-CAC do Site da Receita Federal.

Data da disponibilização na Caixa Postal: 18/07/2012

Data da ciência por decurso de prazo: 02/08/2012

Acórdão de Impugnação
Intimação de Resultado de Julgamento

DATA DE EMISSÃO : 03/08/2012

Aguardar Pronunciamento /
RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA
COBRFAZ-SORAT-ARF-SCS-SP
SORAT-ARF-SCS-SP
SP SÃO CAETANO DO SUL ARF

Em seu recurso voluntário a Recorrente afirma que:

4. Ao acessar o portal, a Recorrente foi novamente surpreendida ao verificar que dois processos administrativos (de nºs 16643.000385/2010-60 e 10805.721766/2011-81), até então pendentes de decisão de primeira instância administrativa, constavam em situação irregular (em cobrança). Tal fato causou grande estranheza, pois: (i) a Recorrente não havia recebido nenhuma notificação a respeito de eventual decisão de primeira instância; e (ii) até o dia anterior (5.8.2012), os débitos relacionados a tais processos não apareciam como pendentes, mas sim com a exigibilidade suspensa (como convém a todos os casos ainda não julgados, ou em relação aos quais o sujeito passivo não tenha sido cientificado da decisão).

5. Em vista disso, a Recorrente efetuou agendamento no intuito de verificar o ocorrido diretamente na Agência da RFB de sua jurisdição (São Caetano do Sul/SP), para o dia 7.8.2012 (terça-feira).

3. Na data agendada, funcionários da ARF de São Caetano do Campo/SP informaram que os débitos que constituiriam óbice à emissão de CPEN seriam aqueles relacionados aos processos administrativos de nºs 16643.000385/2010-60 e 10805.721766/2011-81, em relação aos quais teria sido proferida decisão de primeira instância. A Recorrente foi informada, ainda, de que as notificações dessas decisões teriam sido disponibilizadas na "caixa postal" do e-CAC, sendo essa forma de notificação aplicável única e exclusivamente aos contribuintes que optaram pelo seu recebimento por meio eletrônico. Todavia, **a Recorrente nunca fez tal opção.**

Diante deste fato, afirma a Recorrente que só foi efetivamente cientificada da decisão de primeira instância em 10/08/2012, data em que a Recorrente "*compareceu novamente à agência da RFB em São Caetano do Sul para obtenção das cópias do processo (Doc. 06), bem como para formalizar o pedido de vista do processo, no que foi atendido(...)*". Diante desta afirmação e analisando os autos, constado, às fls. 889 e segs o referido pedido de vista.

Desta forma, a DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL LTDA., qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 16-38.903, recorreu em 24/08/2012 (fls 900 e segs) a este Conselho Administrativo de

Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado reiterando, basicamente, os argumentos da peça impugnativa, além de um tópico específico sobre a tempestividade da peça recursal.

Na referência às folhas dos autos considere a numeração do processo eletrônico (e-processo).

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA

Observo que nos autos não consta a comprovação de que a Recorrente teria optado por receber as notificações, via caixa postal eletrônica, no portal e-cac localizado no site da RFB, entendendo ser necessária a aplicação do princípio do “*in dubio pro reu*”, e visando que seja mantida a segurança jurídica e observado o que determina observado as determinações constantes do PAF do art. 33 do Decreto nº. 70.235/1972, por isso conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, que preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

A questão de mérito dos autos trata de um assunto que vem sendo muito debatido nesta 3ª Turma Ordinária da 1ª. Câmara da Primeira Seção de Julgamento. Porém vou ter que me privar de trazer a mesa a discussão. Faço isso porque, depois de uma longa análise nas idas e vindas do presente processo, entendo ser necessário, antes de qualquer coisa, transcrever parte dos argumentos apresentados pela 1ª Turma da DRJ/São Paulo01-SP, constantes do Acórdão nº 16-38.903, “*verbis*”:

“SOBRE OS MANDADOS DE SEGURANÇA E SUAS INFLUÊNCIAS NO PRESENTE FEITO.

A cada personalidade jurídica, sua sorte. Assim, no curso de 2007, se deu nos autos do Mandado de Segurança (preventivo) sob nº 2007.61.00.031518-3, em que a pessoa jurídica Delphi Automotive Systems do Brasil Ltda. defendeu os interesses de sua personalidade jurídica em face da IN SRF nº 243, de 2002, ou mais precisa e fortemente contra o disposto no art. 12, § 11, da referida Instrução Normativa. Assim aconteceu, também no curso do ano de 2007, contra a mesma Instrução Normativa, nos autos do Mandado de Segurança (preventivo) sob nº 2007.61.00.034048-7, em que a pessoa jurídica Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda. igualmente procurou resguardar os interesses de sua personalidade jurídica.

Nos tempos seguintes (pós 2007), três intercorrências: [1] Delphi Automotive Systems do Brasil Ltda. incorporou a Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda. (conforme se apanha no sítio eletrônico da Jucesp, tal evento vai a registro na sessão daquele órgão em 12/02/2008; documentos juntados); [2] O Mandado de Segurança sob nº 2007.61.00.031518-3 foi extinto sem resolução de mérito, por

desistência do Impetrante, Delphi Automotive Systems do Brasil Ltda. (fl. 1.637 dos autos sob nº 10805.721766/2011-81); [3] O Mandado de Segurança sob nº 2007.61.00.034048-7, originalmente impetrado pela agora incorporada Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda., teve sorte diferente e ainda segue, levado adiante pela incorporadora Delphi Automotive Systems do Brasil Ltda., ao aguardo do processamento de Recursos Especial e Extraordinário, assim opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra Acórdão exarado pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região (que afastou, na espécie, a aplicação da IN SRF nº 243, de 2002; documentos juntados).

Observe-se que, considerado os autos do Mandado de Segurança sob nº 2007.61.00.031518-3, não há meio e modo de se visualizar eventual concomitância entre as esferas administrativa e judicial sobre o específico ponto da legalidade, ou não, da IN SRF nº 243, de 2002. É que a Fiscalização encontra o Contribuinte, iniciado o procedimento fiscal a ele cientificado em 02/02/2011 (fls. 278/279), quando este último já houvera desistido do mandamus, como homologado pelo juízo de origem em sentença – por evidente, sem resolução de mérito – datada de 11/12/2008 (fl. 1.637 dos 10805.721766/2011-81), certo ainda que no histórico de acompanhamento do dito expediente não se encontra notícia de senão algum da Procuradoria da Fazenda Nacional, arquivado que foi o feito em definitivo (documento juntado; além disso, tenha-se também em perspectiva o conjunto dos arts. 158, parágrafo único, 267, inciso VIII e seu §4º, todos da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil – CPC).

Tomados agora os autos do Mandado de Segurança sob nº 2007.61.00.034048-7, haverá, aí, uma particular concomitância sobre ser, ou não, legal a IN SRF nº 243, de 2002. Tal acontece quando o presente Contribuinte, incorporador do original Impetrante do mandamus em referência (Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda.), ao prosseguir na demanda, vem de proteger da incidência da questionada Instrução Normativa o exato e não mais que o limite do patrimônio incorporado.

Os Mandados de Segurança sobreditos nasceram sob a guarda de personalidades jurídicas distintas para a tutela de patrimônios distintos. Na medida em que Delphi Automotive Systems do Brasil Ltda. sucede processualmente Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda. nos autos do Mandado de Segurança sob nº 2007.61.00.034048-7, assim o faz na defesa do patrimônio original (agora incorporado), sem que haja de se pensar, daí, qualquer reflexo sobre o patrimônio da própria incorporadora. Sobre esse ponto, preciosa é a lição do Prof. Cândido Rangel Dinamarco:

‘As pessoas jurídicas extinguem-se pela dissolução, que não opera sucessão universal, ou pelos fenômenos da incorporação, fusão ou cisão de sociedades, quando então ocorre a sucessão universal por ato inter vivos. Em todos esses casos, a transferência integral da universalidade de direitos e obrigações é natural desdobramento da superveniente inexistência da personalidade jurídica do primitivo titular (CC, arts. 1.116 – 1.119). [...]

[...]

Daí decorre que, extinta uma pessoa jurídica e atribuído seu patrimônio a outra, esta adquire não só os ativos e passivos patrimoniais segundo as regras de direito substancial, como também, conseqüentemente, a legitimidade ativa ou passiva para a defesa judicial de interesses relacionados com o patrimônio absorvido. A pessoa jurídica que houver adquirido a titularidade deste é autêntico sucessor da sociedade extinta por incorporação, fusão ou cisão, e, como todo sucessor, ela é tratada, com relação à universalidade recebida, como se ainda fosse a sociedade extinta (ficção legal – supra, n. 1.388) (DINAMARCO, Cândido Rangel. “Instituições de Direito Processual Civil”. São Paulo: Malheiros Editora, 3. ed., v. IV, 2009, p. 143; destacou-se)’

É dessa especial concomitância entre as esferas administrativa e judicial, ao redor da legalidade, ou não, da IN SRF nº 243, de 2002 (mais precisamente, art. 12, § 11, da referida Instrução Normativa), que se cuida nos presentes autos sob nº 10805.721765/2011-36.

Então, em síntese, na particular questão sobre a legalidade, ou não, da IN SRF nº 243, de 2002: [1] vistos os autos do Mandado de Segurança nº 2007.61.00.031518-3, não há concomitância entre as esferas administrativa e judicial frente aos autos do processo administrativo nº 10805.721766/2011-81; [2] considerados os autos do Mandado de Segurança nº 2007.61.00.034048-7, há concomitância entre as esferas administrativa e judicial (ao redor da legalidade, ou não, da metodologia exposta no art. 12, § 11, da referida Instrução Normativa) em presença dos autos do processo administrativo nº 10805.721765/2011-36.

Enfim, não se abrirá, aqui, discussão sobre a regra de proporção como sistematizada no art. 12, § 11, da Instrução Normativa nº 243, de 2002, porque tal questão foi posta sob a órbita – e assim continua (há concomitância) – do Poder Judiciário nos autos do Mandado de Segurança sob nº 2007.61.00.034048-7. É a orientação posta no Ato Declaratório Normativo – Cosit nº 03, de 14 de fevereiro de 1996:

(...)

Já o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF entende o mesmo, conforme se tira do Enunciado nº 01 de sua Súmula:

(...)

Ainda sob o horizonte do Mandado de Segurança de nº 2007.61.00.034048-7, continue-se, agora, para dizer sobre a pertinência, sim, da imputação de multa de ofício, como prefigurada pelo art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996. Ou, d’outra maneira, de que não se está, no caso, em presença de causa suficiente à suspensão de exigibilidade do crédito tributário ora constituído.(...)”.

Fazendo uma pesquisa encontramos o Mandado de Segurança, proc. nº. 2007.61.00.034048-7, que possui os seguintes dados:

 Consulta Processual 1º grau - SJSP e SJMS


Consulta Realizada : 02 de Dezembro de 2012 (11:53h)

Consulta Todas as Partes do Processo

PROCESSO	0034048-52.2007.4.03.6100
IMPETRANTE	DELPHI DIESEL SYSTEMS DO BRASIL LTDA
ADVOGADO P ATIVO	SP109361B PAULO ROGERIO SEHN
ADVOGADO P ATIVO	SP146959 JULIANA DE SAMPAIO LEMOS
ADVOGADO P ATIVO	SP234846 PRISCILA FARICELLI DE MENDONCA
IMPETRADO	DELEGADO ESPECIAL DE ASSUNTOS INTERNACIONAIS - DEAIN SP
PROCURADOR P.PASSIVO	SEM PROCURADOR

O referido processo foi distribuído em 12/12/2007 e teve sentença denegatória da segurança publicada em 16/10/2008, com recurso ao TRF da 3ª Região, que em 19/08/2010, prolatou a seguinte decisão:

*“APELAÇÃO CÍVEL Nº 0034048-52.2007.4.03.6100/SP - 2007.61.00.034048-7/SP
EMENTA: TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA.
TRIBUTAÇÃO EM TRANSAÇÕES INTERNACIONAIS ENTRE PESSOAS
JURÍDICAS VINCULADAS. METODOLOGIA DO PREÇO DE REVENDA MENOS
LUCRO - PRL. IN Nº 243/2002. ILEGALIDADE. RECURSO PROVIDO.*

- Tratando-se de transações internacionais entre pessoas jurídicas vinculadas, a tributação dá-se através do conceito "preço de transferência", sob a metodologia, no caso da impetrante, do "Preço de Revenda menos Lucro" (art. 18 da Lei nº 9.430/1996).

- À guisa de complementar a disposição legal regente do assunto, sobrevieram instruções normativas da Secretaria da Receita Federal, incluindo a de nº 243/2002, que extrapolou o poder regulamentar que lhe é imanente, daí se avistando ofensa ao princípio da reserva da lei formal.

- Necessidade de se garantir à impetrante a utilização dos critérios de apuração do preço de transferência pelo método PRL, conforme art. 18 da Lei nº 9.430/1996, afastadas as alterações trazidas pela IN nº 243/2002.

-Recurso provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por maioria, dar provimento à apelação, nos termos do voto do Desembargador Federal Márcio Moraes e da certidão de julgamento, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado”.

Na presenta data o Mandado de Segurança, proc. nº. 2007.61.00.034048-7 encontra aguardando a admissibilidade de Recurso Especial e Extraordinário protocolados pela PGFN e já com contra razões da Recorrente.

Diante da notícia acima, trazida pela 1ª Turma da DRJ/São Paulo01-SP, vejo que no caso em tela houve a ocorrência da renúncia à instância administrativa, quando a Recorrente, sucedeu processualmente a sociedade Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda., por incorporação, nos autos do Mandado de Segurança sob nº 2007.61.00.034048-7. Assim, não resta dúvida que temos no presente caso a situação de concomitância entre as esferas administrativa e judicial. E, este tema já se encontra sumulado no âmbito desta Corte Administrativa:

“Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”.

Assim, em decorrência de ter a Recorrente incorporado a Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda. está sob a égide dos benefícios da decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região na Apelação Cível nº 0034048-52.2007.4.03.6100/S, consubstanciada no acórdão nº. 2208/2010, ficando configurada, de forma inconteste, a ocorrência de renúncia à instância administrativa, única e tão somente em relação à regra de proporção como sistematizada no art. 12, § 11, da Instrução Normativa nº 243/2002, em decorrência do Mandado de Segurança sob nº 2007.61.00.0340487.

Desta feita voto no sentido de não conhecer o recurso voluntário, em decorrência da existência de processo judicial anterior a data da autuação em relação à regra de proporção como sistematizada no art. 12, § 11, da Instrução Normativa nº 243/2002.

Ultrapassado esse ponto, passo a análise dos demais temas constantes da decisão da 1ª Turma da DRJ/São Paulo01-SP, quais sejam:

➤ **A ponderação entre o PRL20% e o PRL60%**

A decisão da 1ª Turma da DRJ/São Paulo01-SP sobre a ponderação entre o PRL20% e o PRL60% tem a seguinte fundamentação, “*verbis*”:

“Não há que se criticar a ponderação havida entre o PRL20% e o PRL60%, isso para a hipótese em que, considerado um dado bem, direito ou serviço importado de pessoa vinculada ou de país com tributação favorecida, ora dito item é vendido tal e qual (cabível o PRL20%), ora é incorporado (como insumo) em outro produto, este enfim vendido (próprio seria o PRL60%).

Tal aconteceu, por exemplo, com o item importado sob o código 7123308T (“anel de ressalto de aço”), ora vendido exatamente como importado, ora aplicado à produção de outros itens, tais os de códigos V3640F3111, V3640F3701, V3340F0502, V3340F0121, 3340F090Y1, 3340F0701 e 3340F0501.

No particular caso sobredito – e disso tira-se lição para as mais hipóteses em que

houve a discutida ponderação – 319 unidades do item sob o código 7123308T foram

vendidas tais como importadas, daí porque a Fiscalização, nessa particular venda, considerou o PRL20%.

D'outro tanto, quando dito item serviu de insumo na saída dos produtos V3640F3111, V3640F3701, V3340F0502, V3340F0121, 3340F090Y1, 3340F0701 e 3340F0501, fixou-se no PRL60%. Vide Tabela 01 abaixo.

O preço parâmetro é calculado sempre a partir d'uma amostra de transações de compra e venda entre partes não relacionadas (para não deixar esquecer, o ponto de partida para o cálculo do preço parâmetro é a venda, que se supõe com terceiro não relacionado, daquele item importado de parte relacionada ou de país com tributação favorecida), amostra essa cuja amplitude não é fixada em Lei. Fica-se, assim, com o problema de, no mínimo, bem dimensioná-la, exatamente para que possa ela cumprir com sua precípua função: representatividade da população de referência.

Tabela 01 - Preço-parâmetro do item 7123-308T (dados retirados da planilha de fl. 687).

Método	Item vendido	Quantidade consumida de 7123-308T	Totais consumidos de 7123-308T por Método	Preço parâmetro		Preço parâmetro Ponderado
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)=(5)*(4)	(7)=(6)/(4)
PRL-20%	7123-308T	319	319	70,28	22.419,32	
PRL-60%	V3640F311-1	1				
	V3640F370-1	2				
	V3340F050-2	5				
	V3340F012-1	7				
	3340F090Y-1	113				
	3340F070-1	311				
	3340F050-1	4.000	4.439	13,8	61.258,20	
Total			4.758		83.677,52	17,58

Ora, consideradas, como consideradas foram, importações distribuídas no curso do ano calendário de 2006, quanto mais operações de compra e venda entre partes não relacionadas se apanhar igualmente distribuídas no curso do ano em referência, mais fidedigna será a amostra. É o máximo que se pode exigir. Foi o que fez a Fiscalização.

Diga-se ainda, como já adiantado pela Fiscalização, que três e não mais que três são os métodos de controle dos preços/custos de bens, direitos e serviços importados de partes vinculadas ou de país com tributação favorecida (correspondentes aos incisos I, II e III do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996). A se dar azo à inteligência do Contribuinte, tendente a considerar, para um mesmo item importado e sujeito ao controle da sistemática de Preços de Transferência, estâncias e autônomas as duas formas de apuração afetas ao Método de Preço de Revenda Menos Lucro (isto é, PRL20% e PRL60%, conforme o dito item seja vendido tal qual importado, ou, d'outra banda, seja ele incorporado como insumo em produto final enfim vendido, respectivamente), estar-se-ia admitindo que são quatro e não três os métodos de controle no âmbito de importações.

Cabe o mesmo raciocínio – da ponderação – no caso em que um dado item importado é usado na produção de vários produtos finais então vendidos. Por outra, a cada espécie de produto final vendido e que tenha nele incorporado, como insumo o item importado cujo preço/custo quer-se

controlar pela sistemática de Preços de Transferência, calcula-se o respectivo preço parâmetro que seria então imputável a dito item importado. Após, para se ter um único preço parâmetro que levar em consideração, ponderam-se os preços parâmetros assim encontrados em função das quantidades consumidas do referido item/insumo importado e incorporado em cada espécie de produto final vendido”.

Observando os argumentos acima e aqueles que se contrapõem no recurso voluntário, pode-se concluir, com certa facilidade que a Lei nº 9.430/96 visa, através das normas de preços de transferência evitar a manipulação de preços. Em uma definição mais ampla, o termo “preço de transferência” é conceituado como o preço utilizado em operações comerciais envolvendo partes relacionadas, localizadas em jurisdições tributárias diversas, responsáveis pela percepção de renda.

Por cota disso, a legislação brasileira definiu como Preço de Revenda Menos Lucro – PRL aquele preço parâmetro que deve ser encontrado pela decomposição do preço de venda do bem pelo importado. Toma-se o valor final de venda e se promove a decomposição, nos termos em que previsto na legislação, até se aplicar a margem de lucro prevista na lei. Desta forma, tomando por base a redação original da Lei nº 9.430/96, encontramos, no art. 18, que o PRL rege-se da seguinte forma:

“Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:

I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: definido como a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes;

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

a) dos descontos incondicionais concedidos;

b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;

c) das comissões e corretagens pagas;

d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda;”

Porém, no ano de 2000 foi editada a Lei nº 9.959 que alterou o art. 18 acima transcrito, passando a prever duas hipóteses de aplicação do PRL, de acordo com a destinação do bem importado, senão vejamos: A primeira quando se tratar de mera revenda do bem importado, ai aplica-se margem de lucro de 20%, (chamado PRL20%); Já a segunda quando o bem importado for utilizado como insumo na produção do bem final, ai aplica-se margem de lucro de 60%, (chamado PRL60%).

O cerne da divergência ora em julgamento diz respeito à aplicação do método PRL 60. Veja-se o art. 18 da lei nº 9.430/96, in litteris:

“Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

- a) dos descontos incondicionais concedidos;
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) das comissões e corretagens pagas;
- d) da margem de lucro de:

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção;”

Observando o disposto acima, o entendimento da Recorrente é que a Lei nº 9.430/96 na fixação do método PRL, não fazia diferenciação entre os bens importados aplicados à produção, daqueles bens importados que eram revendidos diretamente no mercado interno, conforme pode ser visto de parte do recurso voluntário, a seguir transcrito, (fls 915):

(b) PRL 60% - A metodologia adotada pela Recorrente (aplicando o valor FOB)

47. Nos termos do artigo 18, II, da Lei 9.430/96, o Método PRL 60% é definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens e direitos, diminuídos: (i) dos descontos incondicionais concedidos; (ii) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas; (iii) das comissões e corretagens pagas; (iv) da margem de lucro de 60% (sessenta por cento), calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção.

48. Para ilustrar a aplicação do cálculo conforme o disposto acima e a distorção na aplicação da IN SRF nº 243/02, em relação ao PRL 60%, tomemos o insumo 'INJETOR COM CLIP', de código nº 17109559, que é utilizado na produção do 'GALERIA DE COMBUSTÍVEL', de código 17204540. A Recorrente realiza a importação da peça por R\$ 86,32.

49. Na manufatura do produto final, agrega-se no Brasil o valor de R\$ 46,31, totalizando um custo de R\$ 132,63. Posteriormente, esse produto é distribuído ao mercado por R\$ 172,68, valor líquido dos impostos incidentes sobre as vendas:

PRODUTO ACABADO: GALERIA DE COMBUSTÍVEL	
Valor da peça importada de empresa vinculada	R\$ 86,32
Valor agregado no processo de produção no País	R\$ 46,31
Custo total do produto	R\$ 132,63
Preço de venda	R\$ 172,68

50. Seguindo a ordem do cálculo previsto no inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/96, o primeiro passo da Recorrente para aplicação do Método PRL foi calcular o preço líquido de venda, subtraindo os descontos incondicionais concedidos, os impostos e contribuições, e as comissões e corretagens, conforme consta da documentação entregue à D. Autoridade Fiscal no curso do processo de fiscalização. No caso, o preço líquido apurado foi de R\$ 172,68.

51. O próximo passo foi descontar desse valor a margem de lucro, definida como o preço líquido de revenda menos o valor agregado no País, multiplicado por 60%.

Preço líquido de venda	R\$ 172,68
Valor agregado no País	(-) R\$ 46,31
Base de cálculo para apuração da margem de lucro	R\$ 126,37
Margem de lucro de 60%	R\$ 75,82 (60% de R\$ 126,37)

52. Obtido o valor da margem de lucro, realizou-se simples subtração para encontrar o preço parâmetro e definir qual o valor a ser oferecido à tributação.

Preço líquido de venda	R\$ 172,68
Margem de lucro	(-) R\$ 75,82
Preço parâmetro	R\$ 96,86
Preço da peça importada	R\$ 86,32
Ajuste tributável	-zero-

53. O preço parâmetro acima indicado foi utilizado como preço parâmetro para todos os produtos 'INJETOR COMCLIP' aplicados à produção. Portanto, em conformidade com a Lei nº 9.430/96, o valor pago pela Recorrente à sua parte vinculada na importação do 'INJETOR COM CLIP', para utilização na fabricação do 'GALERIA DE COMBUSTÍVEL', é integralmente dedutível.

Diante do que foi visto acima entendo que a decisão da 1ª Turma da DRJ/São Paulo01-SP não pode ser validada opor não observar a legislação de regência, assim, neste ponto voto negar provimento ao recurso voluntário, não pode ser apreciado concomitância . não houve discussão sobre a forma de calculo, .

➤ **As despesas com seguros, fretes e tributos incidentes na importação de insumos sujeitos a controle de preço/custo na questão dos estoques finais.**

E, por fim, quero me ater à questão das despesas com seguros, fretes e tributos incidentes na importação de insumos sujeitos a controle de preço/custo na questão dos estoques finais. É importante ressaltar que na sessão de 19/11/2012, esta 3ª Turma Ordinária da 1ª. Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, quando do julgamento unanime do processo nº. 19 16327.001646/2005-84, consubstanciado através do Acórdão nº. 1103-000.780 da lavra do ilustre ex-Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, ementa da decisão abaixo, "verbis":

Processo nº 10805.721765/2011-36
Acórdão n.º 1103-000.835

S1-C1T3
Fl. 1.092

Processo nº 16327.001646/2005-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.780 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente EPSON DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

NULIDADE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

Só se cogita da nulidade do ato praticado pela autoridade administrativa, quando presentes os pressupostos dispostos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Assim, em havendo no lançamento informações e justificativas que permitam ao contribuinte oferecer impugnação fundamentada e completa, não há de se falar em nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - MÉTODO PRL - Na apuração dos preços praticado, assim, como dos preços-parâmetro, deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

Diante da decisão acima, peço vênha para transcrever as razões de decidir no que se refere ao

“PRL 20 E A INCLUSÃO DOS VALORES RELATIVOS AO FRETE, AO SEGURO E AO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

A recorrente contesta os preços praticados apurados pela fiscalização segundo o método PRL, devido à inclusão dos valores relativos ao frete, ao seguro e aos tributos nos cálculos.

O disposto no artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96, trata do assunto:

‘Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:

(...)

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

- a) dos descontos incondicionais concedidos;*
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*
- c) das comissões e corretagens pagas;*
- d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda;*

(...)

§ 6º Integram o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.

(...)

Dessa forma, dúvida não há a respeito da inclusão como custo do valor do frete, do seguro e dos impostos incidentes sobre a importação.

Sobre o tema, a jurisprudência do antigo Primeiro Conselho é uníssona como no acórdão n.º 103-23199, de 13 de setembro de 2007, a saber:

‘PREÇO DE TRANSFERÊNCIA – MÉTODO PRL – Na apuração dos preços praticado, assim, como dos preços-parâmetro, deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação...’

A recorrente, alega que a IN SRF nº 38/97, reforçaria seu entendimento de que para o custo do produto importado não se incluiria o frete, o seguro e o imposto de importação. Primeiramente, observamos, que a citada instrução normativa não poderia revogar a lei (§ 6º, do artigo 18, da Lei nº 9.430/96) contudo, pelo amor ao debate, observamos que carece e lógica a afirmação da recorrente, pois, como comparar coisas diferentes, ou seja, se no valor das vendas a pessoa não vinculadas praticado pela recorrente no caso dos autos incluiu o frete, o seguro e o imposto de importação, como querer agora ao aplicar o método PRL não utilizar no custo de sua compra com pessoa vinculada o seguro, frete e imposto de importação. Sem estes valores o custo é reduzido, ou seja, não é real, e o ajuste realizado vem justamente realizar o objetivo da lei, no caso, coibir o superfaturamento da compra com pessoa vinculada, que neste caso se traduz pela diminuição do custo da empresa aqui no Brasil. Diminuindo o custo da importação o contribuinte diminui o ajuste do preço de transferência (excesso de custo) que é a diferença do custo de importação e o preço de referência.

Neste ponto, transcreve-se parte do acórdão atacado:

‘Tal procedimento é obvio, na apuração do preço de transferência pelo método PRL. Esse método parte do preço de revenda praticado pelo contribuinte (média aritmética), e, daí, são excluídos alguns valores (descontos incondicionais concedidos, impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, comissões e corretagens pagas, e margem de lucro, nos termos do artigo 18, item II, da Lei nº 9.430/96 e do artigo 12 da IN SRF nº 38/97), para se chegar ao preço-parâmetro, que será comparado ao preço considerado pela contribuinte como custo.

Como, evidentemente, a contribuinte considerou, na formação do preço de revenda, todos os seus custos, inclusive os de frete e seguro, por ela assumidos, e os tributos incidentes na importação, o preço-parâmetro, formado a partir do preço de revenda, também tem nele embutido os citados custos, ou seja, trata-se de preço CIF, e não FOB, como quer fazer crer a impugnante.’

Dessa forma, o ajuste efetuado pela fiscalização tornou o custo real, e esse diminuído do preço de referência (PRL 20) gerou uma diferença de excesso de custo e este foi lançado cumprindo rigorosamente os ditames da lei”.

Assim, não há dúvidas que a decisão da 1ª Turma da DRJ/São Paulo01-SP deve ser mantida neste ponto, por isso voto para negar provimento ao recurso voluntário, para que seja mantido na apuração dos preços praticado, assim, como dos preços-parâmetro, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

➤ **Aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.**

Em relação ao argumento da Recorrente constante do Recurso Voluntario sobre a “impossibilidade de aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício”. A Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF já se manifestou no sentido da incidência dos juros de mora sobre o tributo e a multa de ofício, conforme ementa transcrita abaixo:

Processo n° 16327.002244/99-33
Recurso n° 245.472 Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-01.991 – 2ª Turma
Sessão de 16 de fevereiro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente BANCO INTERCAP S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional - CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o *caput* do artigo Recurso especial negado.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Precedente da 2ª Turma da CSRF: Acórdão nº 9202-01.806.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Liana Haddad, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gonçalo Bonet Allage.

A pesar da decisão acima, entendo que o art. 61 da Lei nº 9.430/1996, regula a incidência dos acréscimos moratórios sobre os débitos para com a União Federal, não concede a possibilidade de aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício conforme pode ser visto abaixo:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.”

Tal entendimento decorre da leitura que faço do § 3º, do art. 61, da Lei nº 9.430/1996, onde vejo que somente incidem juros sobre “os débitos para com a União, **decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal**”. Na verdade, a expressão “decorrentes de tributos e contribuições” tem a função de excluir do alcance da norma os débitos não tributários, e neste contexto é equivalente a ideia de crédito tributário.

Nos termos do art. 139 do CTN o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Por isso afirmo que a multa de ofício não foi alcançada pelo disposto no §3º, do art. 61, ou seja, a multa de ofício não está inserida na expressão “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições”.

Isso porque, a multa de ofício **é uma penalidade** que é prevista no art. 44, do mesmo diploma legal. E, como penalidade é aplicável nos casos de lançamento de ofício, quanto se verificar a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, a falta de declaração ou a declaração inexata. Tanto é que o art. 113 do CTN é expresso em determinar que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo e da penalidade pecuniária. Logo, essa penalidade pecuniária não pode integrar o crédito tributário, tendo em vista que é uma mera consequência do inadimplemento do tributo, sendo que este último (o tributo) já tem sobre ele a incidência dos juros. A multa é uma decorrência possível, mas não necessária do tributo.

Ao meu ver, a simples leitura do “caput” do art. 61 deixa claro que a expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições” é restritiva equivalente a créditos tributários, os quais, por força do próprio CTN, incluem só o tributo, estando a penalidade fora desse escopo. Por essa razão, entendo que a multa de ofício não paga no vencimento, diferente do tributo, não se sujeita à incidência de juros.

Recentemente, a 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça reiterou entendimento no sentido de ser “legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário” (AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12), tendo o acórdão recebido a seguinte ementa:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: “É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.” (REsp

1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido”. (destaquei)

Colhe-se do respectivo voto condutor:

“(…) Quanto ao mérito, registrou o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região à fl. 163: ‘... os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, é possível a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento.’”

Mantém-se, portanto, a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

➤ **Questões de constitucionalidade.**

Já no que se refere à alegada inconstitucionalidade levantada pela Recorrente, aplica-se a Súmula Carf nº 2, assim redigida:

“Súmula Carf nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, voto no sentido PARA DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso para considerar válido o método de apuração do PRL60% utilizado pela Recorrente, além de excluir da imputação tributária os juros sobre a multa de ofício, mantendo a decisão da 1ª Turma da DRJ/São Paulo01-SP nos demais itens pelos fundamentos acima.

Sérgio Luiz Bezerra Presta
Relator
(assinado digitalmente)