



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

Processo n° 14367.720001/2013-52
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.639 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2018
Matéria Auto de Infração
Recorrente PANASONIC DO BRASIL LIMITADA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

MÉTODO PRL60. ILEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA.

A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, não afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PRL. PREÇO PARÂMETRO. FRETES, SEGUROS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

Na apuração do preço parâmetro devem ser incluídos os valores correspondentes a frete e seguro cujos ônus tenham sido do importador.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

PRODUÇÃO DE PROVAS.

As provas podem ser produzidas a qualquer momento, respeitados os ditames do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, sendo indeferidas as diligências e perícias desnecessárias. A sustentação oral quando do julgamento em segunda instância está prevista no Anexo II do Regimento Interno do CARF, artigo 58, inciso III, bastando serem cumpridas as formalidades ali estabelecidas.

INTIMAÇÕES.

As intimações quanto aos atos do processo administrativo fiscal devem seguir as normas processuais próprias estatuídas no artigo 23 do Decreto nº

70.235/1972, sendo incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator, vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima e Gisele Barra Bossa, que deram parcial provimento ao recurso. Ausente, momentaneamente, o conselheiro suplente Breno do Carmo Moreira Vieira.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado), Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, momentaneamente, o conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira e ausente o conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Adota-se o relatório do acórdão nº 15-43.387, da 2ª Turma da DRJ/SDR (fls. 6.607 a 6.628), com a complementação necessária em seguida:

Trata-se de autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), anexados às fls. 03/20 e 21/25, respectivamente, decorrentes da apuração de ajustes a título de preços de transferência, relativamente a custos, despesas e encargos de importação de bens adquiridos de pessoas vinculadas no exterior, não adicionados ao lucro líquido para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, no ano-calendário de 2008, no montante de R\$67.220.194,53. Assim, o contribuinte foi intimado a cumprir o ajuste na base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do IRPJ (fls. 04/17), o procedimento de fiscalização foi instaurado para apurar os métodos adotados na determinação dos preços de transferência, concernentes às importações de bens desembaraçados no ano-calendário 2008, com a finalidade de verificar a comprovação dos ajustes de preços de transferência para fins de dedutibilidade de custo ou despesa de bens, serviços ou direitos importados.

O sujeito passivo foi intimado a apresentar informações em arquivos digitais relativas aos métodos que adotou na determinação dos preços de transferência e as memórias de cálculo e documentação utilizada como suporte. Foi feito o detalhamento dos procedimentos de auditoria e intimações efetuadas e arquivos óticos e planilhas apresentadas pela empresa fiscalizada durante o procedimento fiscal.

Foram selecionados, por amostragem, 22 insumos importados de empresas vinculadas ao sujeito passivo, com os maiores montantes monetários de importação no período fiscalizado. O método para o cálculo do preço de transferência utilizado pela fiscalização, nos insumos selecionados para amostragem, foi o mesmo adotado pelo sujeito passivo – **Método de Preço de Revenda Menos Lucro – PRL 60%**. A diferença encontrada está nos valores de ajustes calculados pela fiscalização e os valores calculados pelo fiscalizado.

As planilhas foram estruturadas de acordo com as determinações do artigo 18, inciso II, e seus parágrafos, artigos 21, 23, 24, 28, todos da Lei nº 9.430/96, no artigo 2º da Lei nº 9.959/2000, nos artigos 3º e 4º da Lei nº 10.451/2002, artigo 45 da Lei nº 10.637/2002, regulamentados pelos artigos 241, 242 e 244 do Decreto nº 3.000/1999, e disciplinados pela Instrução Normativa nº 243/2002, que determina o método de apuração do Preço de Revenda Menos Lucro (PRL).

Destaca que a contribuinte informou que **não efetuou ajustes de preço de transferência** relativos aos insumos selecionados pela fiscalização, por amostragem:

Código do Insumo	Descrição da Mercadoria Importada	Ajuste de Preço de Transferência Realizado pelo Contribuinte
MD-42MX11B2N	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
L5EDD8Q00045	DISPLAY LCD 32 POL IPS Alpha TYPE	0,00
MD-42MH11LL1	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
MD-42MU11B4N	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
MD-50MX11B2N	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
2M211H-M5J	MAGNETRON	0,00
TKGA5426	VIDRO FRONTAL	0,00
MD-42MX10L2N	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
TKU2AX8301	TAMPA TRASEIRA METÁLICA	0,00
ENG36E16GF	TUNER	0,00
MD-42MU11B1N	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
MD-58MU11L1N	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
MD-50MH11LL1	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
MD-50MU11B4N	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
TKPB25201	PAINEL FRONTAL	0,00
MD-50MU11B1N	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
VER0005	PLACA PRINCIPAL MONTADA	0,00
VER0004	PLACA PRINCIPAL MONTADA	0,00
MD-50MX10L2N	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
MD-42MU11B2N	PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO	0,00
L5EDD9T00004	DISPLAY LCD 37 POL FHD IPS	0,00
VXW0966	UNIDADE ÓPTICA DE DSC	0,00

A fiscalização elaborou planilhas relacionadas no tópico “Da Documentação Demonstrativa das Infrações Tributárias Apuradas”, que demonstram que o sujeito passivo não adicionou parcela de custos de bens adquiridos, no exterior, de pessoas vinculadas. Desta forma, efetuou a apuração e quantificação, no valor de **RS 67.220.194,53**, a ser adicionado às bases de cálculo do IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2008.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte apresentou impugnação, na qual afirma, em síntese, que:

A impugnação é tempestiva.

O Auditor-Fiscal indicou como fundamento para a cobrança:

(a) O preço praticado pela Impugnante para fins de apuração do PRL – Preço de Revenda menos Lucro – 60%, considerou o valor FOB sem incluir os valores relativos a frete e seguro.

(b) Quando da apuração dos ajustes de preços de transferência relativos às matérias-primas importadas, a Impugnante deixou de aplicar a metodologia de cálculo prevista na IN SRF nº 243, de 11 de novembro de 2002.

O valor apurado pela Fiscalização foi substancialmente superior ao declarado e apurado pela Impugnante. Em decorrência do ajuste, foi glosada parte dos saldos de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL e, ainda, aplicada multa de ofício de 75%. Entretanto, a impugnante entende que efetuou seus cálculos de preços de transferência em perfeita conformidade com o que previa a legislação em vigor na época dos fatos.

Tendo em vista que parte preponderante das importações de componentes foi efetuada com pessoa vinculada estabelecida no exterior, efetuou os cálculos de preços de transferência com o intuito de apurar eventuais ajustes que impactaram os lucros tributáveis.

Método PRL 60% - Dos cálculos efetuados pela impugnante conforme a Lei nº 9.430/96

Expõe que os cálculos de preços de transferência foram efetuados com base no método PRL, com fundamento na Lei nº 9.430/96, com as alterações da Lei nº 9.959/00, considerando, quando aplicável, a margem de 60% para produtos importados destinados à produção de outros bens e de 20% para os demais produtos importados. Dessa feita, não efetuou os ajustes de preços de transferência consoante os parâmetros enunciados na IN nº 243/02, já que a inovação trazida por essa IN resulta na majoração substancial do lucro tributável, para fins de apurações do IRPJ e da CSLL, sem qualquer previsão legal expressa.

Considera que o valor de ajuste apontado pela Fiscalização foi elaborado com parâmetros diferentes (IN SRF 243/02 x Lei nº 9.430/96). Além disso, foram adotados preços praticados distintos, uma vez que considerou preço CIF, na apuração do preço médio de importação, enquanto a Impugnante considerou preço FOB. Destaca que a Lei nº 9.430/96 permite a dedutibilidade das despesas com frete e seguro e não os submete a critérios de comparação por serem praticados com empresas não vinculadas.

Usa como base o insumo “Painel de Plasma Semi-Montado”. A margem de lucro de 60% deve ser calculada sobre o preço de revenda, após deduzidos os valores (a) descontos incondicionais concedidos, (b) impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, (c) comissões e corretagens pagas, (d) margem de lucro e do valor agregado no Brasil, na hipótese de bens importados aplicados à produção.

A Impugnante expõe como apurou o preço líquido de venda, para o insumo ilustrado, no valor total de R\$ 46.680.059,13, e o valor agregado no Brasil:

(a) Custo de Venda Total	R\$ 46.997.948,32
(b) Custo da MP Importada de vinculada	R\$ 9.813.479,97
(c) Valor agregado no Brasil (a – b)	R\$ 37.184.468,35

Descontou do preço líquido de venda, o valor agregado no Brasil:

(a) Preço líquido de venda	R\$ 46.680.059,13
(b) Valor agregado no País	R\$ 37.184.468,35
(c) Base de cálculo para apuração da margem de lucro (a – b)	R\$ 9.495.590,78
(d) Margem de lucro de 60% (c * 60%)	R\$ 5.697.354,47

Obtido o valor da margem de lucro, encontrou o preço parâmetro a definir o valor a ser oferecido à tributação:

(a) Preço líquido de venda	R\$ 46.680.059,13
(b) Margem de lucro 60%	R\$ 5.697.354,47
(c) Preço Parâmetro Total das MPs importadas (a – b)	R\$ 40.982.704,66

Considerou a proporção da quantidade de matéria-prima importada consumida por unidade de produto acabado fabricado, apurando o preço parâmetro unitário de R\$ 3.520,78 e preço praticado FOB de R\$ 843,07, verificando a ausência de ajuste de preços de transferência.

(a) Quantidade de Produto Acabado Vendido – Total	33.242
(b) Quantidade de MP importada no Produto Acabado Vendido (a *35,01%)	11.640,22
(c) Preço Parâmetro Total das MPs importadas	R\$ 40.982.704,66
(d) Preço Parâmetro unitário (c / b)	R\$ 3.520,78

Assim, considerou o valor pago à sua parte vinculada integralmente dedutível, por não ter excedido o preço parâmetro determinado de acordo com o método PRL 60%:

(a) Preço Parâmetro unitário	R\$ 3.520,78
(b) Preço Praticado – FOB	R\$ 843,07
Ajuste de Preços de Transferência - unitário	zero

Método PRL 60% - Dos cálculos efetuado pela Autoridade Fiscal conforme IN nº 243/02

Analisa o produto “Painel de Plasma Semi-Montado”, código “MD-42MX11B2N”. Expõe que a Autoridade Fiscal calculou o valor do preço líquido de venda, excluindo os valores relativos aos descontos incondicionais concedidos, os impostos e contribuições sobre vendas e as comissões e corretagens pagas, apurando R\$ 46.680.059,13, conforme planilha anexa ao auto “Preço Parâmetro”, coluna “preço líquido de venda”. Na sequência, calculou o percentual de participação por matéria prima importada no custo total dos produtos produzidos; e, posteriormente, a base de cálculo mediante a aplicação do percentual de participação da MP importada no preço líquido de vendas:

(a) Preço Líquido de Vendas	R\$ 46.680.059,13
(b) Custo Total de Vendas	R\$ 46.997.948,32
(c) Custo da Mercadoria Importada de Vinculada	R\$ 10.656.338,08
(d) Participação do Custo da MP importada no Custo Total das vendas (c / a)	22,6740%
Base de Cálculo (a * d)	R\$ 10.584.259,72

Logo após, a Autoridade Fiscal calculou a margem de lucro de 60% aplicada somente sobre o valor da participação do bem importado no preço líquido de venda, e não mais sobre o preço líquido de venda total subtraído pelo valor agregado, substituindo a receita líquida total pela receita líquida proporcional, sem previsão expressa na lei.

(a) Base de Cálculo	R\$ 10.584.259,72
(b) Margem de 60% (a * 60%)	R\$ 6.350.555,83
(c) Preço Parâmetro Total (a – b)	R\$ 4.233.703,89

Em seguida, apurou o preço parâmetro por unidade, como se segue:

(a) Preço Parâmetro Total	R\$ 4.233.703,89
(b) Quantidade de Produto Acabado Vendido – Total	33.242
(c) Preço Parâmetro unitário (a / b)	R\$ 127,33

Dessa forma, a Fiscalização, seguindo a IN nº 243/02, apurou o preço parâmetro unitário de R\$ 127,33. Comparando com o preço praticado – CIF de R\$ 915,00, resultando em um ajuste de preços de transferência – unitário de R\$ 788,58.

O cálculo adotado resultou em um impacto significativo no lucro tributável, comparando a metodologia adotada pela Impugnante e pela Autoridade Fiscal:

Método de cálculo	Lei nº 9.430/96	IN nº 243/02	Diferença
Preço Parâmetro	R\$ 3.520,78	R\$ 127,33	R\$ 3.393,45
Preço Praticado	R\$ 843,07	R\$ 915,00	R\$ 71,93
Ajuste Tributável – unitário	Zero	R\$ 788,58	-

Entende que a IN nº 243/02 extrapolou sua competência, de norma meramente regulamentar e interpretativa, e que é norma ilegal, não devendo ser adotada pela Impugnante em prejuízo do cumprimento da determinação da sistemática prevista na Lei nº 9.430/96.

Parecer Técnico – Comparação Cálculo IN 243/02 x Cálculo Lei nº 9.430/96

Anexa Parecer Técnico que utilizou exclusivamente as informações constantes na planilha de cálculo do ajuste de preço de transferência apresentada pela Autoridade Fiscal, desconsiderando eventuais informações de cálculo utilizadas pela Impugnante, para argumentar que há discrepância entre a sistemática de cálculo determinada pela lei e pela IN, no que concerne ao cálculo do preço parâmetro.

Cálculo IN nº 243/02 – Erros e Inconsistências no cálculo realizado pela Fiscalização

Argumenta que há algumas incoerências nos cálculos realizados pela Fiscalização, que aumentam substancialmente os ajustes apurados:

(a) utilizou o preço CIF ao invés do preço FOB;

(b) base de cálculo apurada com base no total da quantidade vendida do produto acabado, quando correto seria base na quantidade vendida da matéria prima importada, incluída no produto acabado; e

(c) ajustes unitários do PRL 60% são multiplicados pelas quantidades de matéria prima importada, ao invés das quantidades dos produtos importados que impactaram o lucro tributável do exercício de 2008.

Como considera a IN ilegal, argumenta que a Fiscalização não poderia utilizá-la, resultando em graves erros de cálculo em relação aos impactos de preços de transferência. A metodologia adotada pela Fiscalização seria mais gravosa e não prevista em lei.

Competência para analisar a falta de fundamento legal da IN nº 243/02

Entende que a autoridade administrativa é competente para analisar a falta de fundamento legal da IN SRF nº 243/2002. Junta também jurisprudência do CARF.

Elabora histórico das regras de preço de transferência.

Impossibilidade de inovação da sistemática de cálculo do PRL trazida pela IN nº 243/02

Expõe que após a edição da Lei nº 9.959/00, a Receita Federal emitiu as IN nº 113/00 e nº 32/01, esclarecendo que, na hipótese de bens aplicados à produção, o preço parâmetro para comparação corresponderia à diferença entre o preço líquido de venda e a margem de lucro de 60%. Conforme as Instruções Normativas, o preço de venda do bem produzido deveria ser tomado em seu valor absoluto, com base no qual seriam feitas as deduções previstas em lei, e diretamente calculada a margem de lucro. Ao final, a margem de lucro seria diretamente diminuída do preço líquido de venda, para somente depois determinar o valor da margem de lucro e o preço parâmetro aplicável.

Contudo, a IN nº 230/02 modificou toda a estrutura do PRL, pois introduziu um procedimento adicional, determinando ser necessário efetuar um cálculo proporcional sobre o preço líquido de venda.

Tais disposições aumentam consideravelmente os ajustes tributáveis de preços de transferência, conforme parecer da Deloitte Consultores anexado à defesa, tratando-se de um novo cálculo, não efetivamente previsto na lei que rege o tema.

Cita doutrina, alegando que a IN nº 243/02 exclui o valor agregado como critério quantitativo, no cálculo do PRL.

Entende que há dois pontos fundamentais na IN nº 243/02 que diferem da redação do artigo 18, inciso II, da Lei nº 9.430/96:

(a) a margem de lucro de 60% deve ser aplicada somente sobre o valor da participação do bem importado sobre o preço líquido de venda, e não diretamente sobre o preço líquido de venda total, diminuído do valor agregado, como determina a Lei; e

(b) a introdução do cálculo proporcional do preço líquido de venda (participação da matéria prima no custo total), que acarreta apuração do preço parâmetro inferior àquele obtido pela aplicação da Lei, que considera o preço líquido de venda em sua totalidade.

Não se pode dizer que o método previsto na IN possui lógica econômica, pois qualquer exclusão ou inclusão de elementos no cálculo dos preços de transferência deveria ser feita por meio de lei.

Impossibilidade de majoração da base de cálculo do IRPJ e CSLL por Instrução Normativa

Impossibilidade de majoração da base de cálculo do IRPJ e CSLL por Instrução Normativa, por infração ao princípio da legalidade e ao princípio da legalidade estrita, que rege o Direito Tributário.

Reconhecimento expresso da ausência de fundamento legal da IN nº 243 via MP nº 478/09

Entende que ocorreu o reconhecimento expresso da ausência de fundamento legal da IN nº 243 pela MP nº 478/09, que muito embora não tenha sido convertida em lei, possui texto semelhante ao da IN nº 243/02.

Preço CIF x Preço FOB

Inconsistência no cálculo realizado pela Fiscalização, pois defende que os valores de frete e seguros pagos a terceiros não vinculados não devem ser incluídos em uma análise de preço de transferência.

Entende que o IRPJ incide sobre o acréscimo patrimonial. A regra é a dedutibilidade dos custos e despesas. A legislação de preços de transferência é apenas uma limitação da dedutibilidade dos custos e despesas em operações com empresas vinculadas, uma vez que somente nestas hipóteses, poder-se-ia falar em evasão de divisas por meio de precificação *intercompany*.

Argumenta que a Fiscalização utilizou o Custo CIF, incluindo o custo com frete e seguro, nos cálculos dos ajustes para todos os itens sujeitos ao PRL 60% na autuação, consoante entendimento da IN nº 243/02, independentemente de terem sido pagos a terceiros não vinculados e serem custos e despesas fora do alcance da legislação brasileira de preços de transferência. Destaca a diferença do insumo “Painel de Plasma Semi-Montado”:

CIF	FOB	Diferença/unidade
R\$ 915,91	R\$ 843,07	R\$ 72,84

Discorda do entendimento da Fiscalização, pois considera que o parágrafo 6º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 determina que os valores relativos a fretes e seguro internacional serão dedutíveis em sua integralidade, sempre que suportados pelo importador nacional e pagos a terceiro não vinculado, motivo pelo qual deve ser utilizado o preço FOB, como o fez a impugnante.

Argumenta que este entendimento foi corroborado pela nova Lei nº 12.751/12, que estabeleceu, no artigo 48, que não integram o custo, para fins de cálculo do PRL, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, desde que tenham sido contratados com pessoas não vinculadas.

Quantidade Vendida Produto Acabado x Quantidade Vendida da Matéria Prima no Produto Acabado

Entende que ocorreu uma diferença de cálculo, pois a Fiscalização apurou o preço parâmetro unitário utilizando o preço parâmetro total, dividido pela quantidade vendida do produto acabado.

(a) Preço Parâmetro Total	R\$ 4.233.703,89
(b) Quantidade de Produto Acabado Vendido – Total	33.242
(c) Preço Parâmetro unitário (a / b)	R\$ 127,33

Contudo, argumenta que de acordo com o parágrafo 11, incisos I a III, do artigo 12 na IN nº 243/02, o correto seria proporcionalizar o valor do preço parâmetro total pela quantidade vendida de matéria prima no produto acabado.

(a) Preço Parâmetro Total	R\$ 4.233.703,89
(b) Quantidade de Produto Acabado Vendido – Proporcional (35,01%)	11.634,70
(c) Preço Parâmetro unitário (a / b)	R\$ 363,89

Desta forma, considera que o cálculo efetuado pela Fiscalização não encontra respaldo na própria legislação utilizada como base para autuação, acarretando aumento indevido no ajuste tributário no montante de R\$ 3.907.880,41, limitado ao caso ilustrado (painel de plasma semi-montado):

Natureza	D. Autoridade Fiscal	IN nº 243/02	Diferença
(a) Preço Praticado – CIF	R\$ 915,00	R\$ 915,00	zero
(b) Preço Parâmetro – unitário	R\$ 127,33	R\$ 363,89	R\$ 236,56
(c) Ajuste unitário (a – b)	R\$ 788,58	R\$ 552,02	R\$ 236,56
(d) Quantidade de produto	16.522	16.522	zero
Ajuste total (C*D)	R\$ 13.028.421,72	R\$9.120.541,32	R\$3.907.880,41

Portanto, considerando que os demais insumos contêm os mesmos erros no cálculo, todo o cálculo do Auto de Infração se encontra com vícios de origem, devendo ser cancelado.

Quantidade Vendida x Quantidade Consumida

Argumenta que a legislação brasileira de preços de transferência visa limitar a dedutibilidade de custos, encargos e despesas pagos a pessoas vinculadas no exterior. Assim, não determina o controle dos ajustes de preços de transferência para operações que não afetaram o resultado do exercício, ou seja, aos produtos importados que não foram consumidos durante o ano-calendário e, conseqüentemente, compõem os estoques finais do contribuinte. Conclui que somente formarão o ajuste de preço de transferência as compras que restaram em estoque no ano anterior, somadas as que foram feitas no ano calendário e que tenham sido vendidas ou de alguma forma impactado o lucro tributável, conforme a seguinte fórmula:

Quantidade Consumida = Estoque Inicial + Importações do ano – Estoque Final.

Contudo, a Fiscalização somou o custo de todas as compras do ano com o valor do estoque inicial da matéria prima, dividindo pela soma das quantidades compradas e em estoque final.

Levando-se em consideração o insumo ilustrativo “Painel de Plasma Semi-Acabado”:

Autoridade Fiscal – Quantidade	IN nº 243/02 – Quantidade	Diferença – Quantidade
16.522	11.839,79	4.682,21

Refez o cálculo, considerando apenas o ajuste de quantidade para o insumo ilustrado:

Natureza	D. Autoridade Fiscal	IN nº 243/02	Diferença
(a) Preço Praticado – CIF	R\$ 915,00	R\$ 915,00	zero
(b) Preço Parâmetro – unitário	R\$ 127,33	R\$ 127,33	zero
(c) Ajuste unitário (a – b)	R\$ 788,58	R\$ 788,58	zero
(d) Quantidade de produto	16.522	11.839,79	4.682,21
Ajuste total (C*D)	R\$ 13.028.421,72	R\$9.336.629,48	R\$3.692.289,28

Aduz que os demais insumos analisados pela Autoridade Fiscal contêm os mesmos erros de cálculo e, por isso, todo o cálculo do Auto de Infração se encontra com vícios de origem, devendo ser cancelado.

Multa de Ofício

Defende a inaplicabilidade da Multa de Ofício de 75% sobre o ajuste de preços de transferência a ser compensado com os saldos de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL apurados pelo Impugnante, uma vez que não resultou efetivamente em tributos devidos e a infração decorre do fato de a Impugnante ter observado estritamente as disposições da Lei nº 9.430/96.

Ademais, argumenta que a multa é excessiva, infringindo o preceito fundamental do não confisco.

Juros SELIC

Quanto aos juros SELIC, destaca que não haveria que falar na sua incidência para fins de composição do crédito tributário objeto da autuação, posto que o ajuste de preços de transferência apurado, no valor de R\$ 67.220.194,53, apenas reduziria o saldo de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, apurados no ano calendário de 2008, nos valores de R\$ 72.6467.060,94 e R\$ 70.310.400,06. Não houve apuração de IRPJ e CSLL devidos, passível de aplicação de penalidades, em virtude do atraso no pagamento.

Aduz que a multa configura penalidade e não tem natureza tributária, não sendo aplicável a taxa SELIC. A previsão do artigo 43 da Lei nº 9.430/96 se refere a aplicação dos juros SELIC quando a multa é lançada isoladamente, sem tributo principal devido, o que não é a hipótese dos autos.

Requer que seja cancelado em totalidade o Auto de Infração.

DA DILIGÊNCIA

A 2ª Turma da DRJ Salvador, emitiu o Despacho nº 147, de 2 de outubro de 2014, a realização de diligência para que a autoridade fiscal esclarecesse como foram apuradas as diferenças de ajustes a título de preço de transferência, a partir do

valor do ajuste unitário calculado, para cada insumo selecionado, principalmente no que se refere às quantidades utilizadas desses insumos.

Conforme o Relatório de Diligência (fls. 5.858/5.869), em síntese:

5. Para explicar os cálculos efetuados pela fiscalização será utilizada a planilha “Planilha de Cálculo do Preço de Transferência – Por Insumo – Recálculo da Fiscalização” que servirá como exemplo de como foram apuradas pela fiscalização as diferenças de ajustes de preço de transferência na qual será empregado o mesmo insumo importado utilizado pelo contribuinte em sua peça impugnatória, isto é, o insumo “PAINEL DE PLASMA SEMI-MONTADO”, de código “MD-42MX11B2N”.

6. Primeiro foi apurado o preço praticado relativo aos insumos importados pelo contribuinte de empresas vinculadas calculado da seguinte forma (Planilha de Importações_Siscomex – Amostragem - Método PRL 60%):

(a) Quantidade Total da Merc Imp após conversão p/ medida Inventário	16.522,00
(b) Valor Total da Merc Imp (Valor CIF)	R\$ 15.132.703,52
(c) Quantidade Estoque Inicial Merc Imp	0,00
(d) Valor Estoque Inicial Merc Imp	R\$ 0,00
(e) Preço Praticado/Unid Med. Inventário (b + d) / (c + d)	915,91

7. Na sequência foi calculado o preço parâmetro unitário da seguinte forma (Planilha de Cálculo do Preço Parâmetro – PRL 60%):

(a) Preço Líquido de Venda – Total	R\$ 46.680.059,13
(b) Custo Total de Vendas	R\$ 46.997.948,32
(c) Percentual de Participação Merc. Imp. no Custo Médio de Produção Anual	22,6740%
(d) Custo da Mercadoria Importada de Vinculada (b x c)	10.656.338,08
(e) Participação Merc. Imp. no Preço Líquido de Venda (c x a)	R\$ 10.584.286,65
(f) Margem de 60% (60% x e)	R\$ 6.350.555,83
(g) Preço Parâmetro Total (e - f)	R\$ 4.233.730,82
(h) Quantidade de Produto Acabado Vendido - Total	33.242,00
(i) Quantidade Consumida Merc. Imp. por Unid. Fabricada (Percentual)	35,01%
(j) Quantidade Vendida de Matéria-Prima Importada, incluída no Produto Acabado Vendido (h x i)	11.638,02
(k) Preço Parâmetro Unitário (g/ h) (INCORRETO)	R\$ 127,36

8. **OBSERVAÇÃO 01:** O valor do “Preço Parâmetro Unitário” foi apurado incorretamente pela autoridade fiscal que efetuou a divisão do “Preço Parâmetro Total” pelo total da “Quantidade de Produto Acabado Vendido” quando o correto é a realização da divisão do “Preço Parâmetro Total” pelo total da “Quantidade Vendida de Matéria-Prima Importada, incluída no Produto Acabado Vendido”.

9. Portanto, o valor do “Preço Parâmetro Unitário” é o seguinte:

(k) Preço Parâmetro Unitário (g/ j) ---> RECALCULADO NESTA DILIGENCIA)	R\$ 363,78
--	------------

10. O cálculo da “Quantidade Consumida” para cada insumo importado é efetuado pelo contribuinte da seguinte forma, como no caso do insumo “Painel de Plasma Semi-Montado”, de código “MD-42MX11B2N”, apresentado pelo contribuinte no procedimento de fiscalização à autoridade fiscal, na planilha denominada “Consumo” contida no arquivo digital excel “02806_MD-42MX11B2N” (o arquivo digital contém planilhas intituladas “Importações”, “Saldo de Inventário”, “Consumo”, “Composição do Consumo”, “Vendas”, “PRL 60%”, “Média Preços” e “Ajustes”). Vide parágrafo nº “4”:

CALCULO DA QUANTIDADE CONSUMIDA – INSUMO “MD-42MX11B2N” (02806)	
a) Estoque Inicial MP (MP em espécie + MP nos produtos fabricados em estoque)	0,00
b) Importações do ano	16.522,00
c) Estoque Final (MP em espécie + MP nos produtos fabricados em estoque)	4.682,20
d) Quantidade de Consumo (a + b - c)	11.839,80

11. Em seguida foi encontrado o Ajuste Total de Preço de Transferência, alínea “h” do quadro a seguir:

(a) Preço Parâmetro Unitário (INCORRETO)	R\$ 127,33
(b) Preço Parâmetro Unitário ----> (RECALCULADO NESTA DILIGENCIA)	R\$ 363,71
(c) Preço Praticado – CIF	R\$ 915,00
(d) Ajuste de Preço de Transferência – Unitário (c – a) (INCORRETO)	R\$ 788,58
(e) Ajuste de Preço de Transferência – Unitário (c – b) ----> (RECALCULADO NESTA DILIGENCIA)	R\$ 551,29
(f) Quantidade Merc. Imp. após conv. p/ medida (Invent)	16.522,00
(g) Quantidade de Consumo	11.839,80
(h) Ajuste de Preço de Transferência - Total (d x f) (INCORRETO)	R\$ 13.028.918,76

12. **OBSERVAÇÃO 02:** O valor do “Ajuste de Preço de Transferência - Total” foi apurado incorretamente efetuando-se a multiplicação do “Ajuste de Preço de Transferência - Unitário” pelo total da “Quantidade Merc. Imp. após conv. p/ medida (Invent)” quando o correto é a realização da multiplicação do “Ajuste de Preço de Transferência - Unitário” pelo total da “Quantidade de Consumo”.

13. Portanto, até aqui, o valor do “Ajuste de Preço de Transferência - Total” é o seguinte:

(i) Ajuste de Preço de Transferência – Total (e x g) ----> (RECALCULADO NESTA DILIGENCIA)	R\$ 6.527.123,19
---	------------------

14. No entanto, a fiscalização verificou ainda que, o valor correto do “Custo Total de Vendas” (parágrafo nº “7”, “(b)”) é de R\$ 47.132.263,40 em vez de R\$ 46.997.948,32. (VIDE a coluna “Custo Total de Vendas” da planilha “(01) 02806_MD-42MX11B2N_Parâm” contida no arquivo digital excel “01_RecálculoFisc_PRL60 - Ajustes - Preços Praticados_Parâmetros_Outros”. Portanto, após essa última consideração, o valor correto do “Ajuste de Preço de Transferência - Total” para o insumo “Painel de Plasma Semi-Montado”, de código “MD-42MX11B2N” é o seguinte:

Processo nº 14367.720001/2013-52
Acórdão n.º 1201-002.639

S1-C2T1
Fl. 8

INSUMO: MD-42MX11B2N (02806)
MÉTODO: PRL 60%

1. IMPORTAÇÕES DO ANO

(a) Importações do ano	16.522,00
------------------------	-----------

2. PREÇO PRATICADO

(a) Preço Praticado Unitário (VALOR CIF)	915,91
--	--------

3. CÁLCULO DO PREÇO PARÂMETRO TOTAL DAS MATÉRIAS-PRIMAS IMPORTADAS

(a) Preço Líquido de Vendas	46.680.059,13
(b) Custo Total de Vendas	47.132.263,40
(c) Custo Total da Mercadoria Importada de Vinculada (VALOR CIF)	10.656.338,08
(d) Participação do Custo da MP Importada no Custo Total das Vendas (c / b)	22,6094%
(e) Base de Cálculo para a "Margem de Lucro 60%" (a * d)	10.554.097,25
(f) Margem de 60% (e * 60%)	6.332.458,35
(g) Preço Parâmetro Total (e - f)	4.221.638,90

4. CÁLCULO DO PREÇO PARÂMETRO UNITÁRIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS IMPORTADAS

(a) Quantidade de Produto Acabado Vendido - Total	33.242,00
(b) Quantidade de MP importada no Produto Acabado Vendido	11.640,22
(c) Preço Parâmetro unitário (3g / 4b)	362,68

5. CÁLCULO DO AJUSTE UNITÁRIO DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

(a) Ajuste Unitário de Preços de Transferência (2a - 4d) (somente haverá ajuste se o resultado for positivo)	553,23
--	--------

6. CÁLCULO DA QUANTIDADE CONSUMIDA

a) Estoque Inicial MP (MP em espécie + MP nos produtos fabricados em estoque)	0,00
b) Estoque Final (MP em espécie + MP nos produtos fabricados em estoque)	4.682,20
c) Quantidade de Consumo (6a + 1a - 6b)	11.839,80

7. CÁLCULO DO AJUSTE TOTAL DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

(a) Ajuste Total de Preços de Transferência (5a. * 6c)	6.550.168,59
---	--------------

Das diferenças remanescentes entre os cálculos de ajustes de preço de transferência efetuados pelo contribuinte e os recálculos de ajustes de preço de transferência efetuados pela autoridade fiscal

15. Esses cálculos foram replicados igualmente para as demais 21 matérias-primas importadas e que foram selecionadas para amostragem pela fiscalização (vide parágrafo nº "4" deste relatório) tendo a diferença de ajuste a tributar sido alterado de R\$ 67.220.194,53 para R\$ 45.032.991,17, conforme planilha elaborada pela autoridade fiscal intitulada "Planilha Resumo de Cálculo de Ajustes de Preço de Transferência (Recálculo da Fiscalização)".

16. Há diferenças remanescentes entre os recálculos realizados pela fiscalização e os cálculos efetuados pelo contribuinte que dizem respeito ao valor do "Preço Praticado" e ao valor do "Preço Parâmetro Unitário". Tomar-se-á como exemplo o insumo "Painel de Plasma Semi-Montado" de código "MD-42MX11B2N" para a realização dessa análise. Esse insumo é o mesmo que foi escolhido pelo contribuinte como exemplo para as argumentações dele na sua impugnação aos autos de infração lavrados pela fiscalização.

Compara os cálculos realizados pela Fiscalização (conforme tabela anterior) com aqueles feitos pelo contribuinte (tabela abaixo):

INSUMO: (01) 02806_MD-42MX11B2N

MÉTODO: PRL 60%

1. IMPORTAÇÕES DO ANO

(a) Importações do ano	16.522,00
------------------------	-----------

2. PREÇO PRATICADO

(a) Preço Praticado Unitário (VALOR FOB)	843,07
--	--------

3. CÁLCULO DO PREÇO PARÂMETRO TOTAL DAS MATÉRIAS-PRIMAS IMPORTADAS

(a) Preço Líquido de Vendas	46.680.059,13
(b) Custo Total de Vendas	46.997.948,32
(c) Custo Total da Mercadoria Importada de Vinculada (Valor FOB)	9.813.479,97
(d) Valor Agregado no País (3b - 3c)	37.184.468,35
(e) Base de Cálculo para a "Margem de Lucro 60%" (3a - 3d)	9.495.590,78
(f) Margem de 60% (e * 60%)	5.697.354,47
(g) Preço Parâmetro Total da Matéria-Prima Importada (3a - 3f)	40.982.704,66

4. CÁLCULO DO PREÇO PARÂMETRO UNITÁRIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS IMPORTADAS

(a) Quantidade de Produto Acabado Vendido - Total	33.242,00
(b) Quantidade de MP importada no Produto Acabado Vendido	11.640,22
(c) Preço Parâmetro unitário (3g / 4b)	3.520,78

5. CÁLCULO DO AJUSTE UNITÁRIO DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

(a) Ajuste Unitário de Preços de Transferência (2a - 4c) (somente haverá ajuste se o resultado for positivo)	0,00
--	------

6. CÁLCULO DA QUANTIDADE CONSUMIDA

a) Estoque Inicial MP (MP em espécie + MP nos produtos fabricados em estoque)	0,00
b) Estoque Final (MP em espécie + MP nos produtos fabricados em estoque)	4.682,20
c) Quantidade de Consumo (6a + 1a - 6c)	11.839,80

7. CÁLCULO DO AJUSTE TOTAL DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA

(a) Ajuste Total de Preços de Transferência (5a. * 6c)	0,00
---	------

20. Ressalta-se que as diferenças remanescentes, mesmo após o recálculo efetuado pela fiscalização, dizem respeito ao cálculo do "valor do preço praticado unitário" e ao "valor do preço parâmetro unitário" conforme análise dos quadros acima.

(A) Dos recálculos realizados pela autoridade fiscal no curso do procedimento de diligência

21. Foram efetuados para os insumos relacionados no parágrafo nº "4" os recálculos do "Ajuste Total de Preço de Transferência" conforme explicado pela fiscalização nos parágrafos nº "5" a "19" deste relatório.

Relaciona as planilhas digitais excel relativas aos recálculos dos preços de transferência do ano-calendário de 2008, realizados pela fiscalização.

Ressalta que não houve modificação dos fundamentos da autuação e da descrição dos fatos e conclui:

28. Face ao exposto, apresenta-se abaixo quadro-resumo dos valores relativos aos recálculos efetuados pela fiscalização com o detalhamento nas planilhas digitais excel relacionadas nos parágrafos nº "22" e "23" deste relatório.

RESUMO DO RECÁLCULO DE AJUSTES DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA – ANO CALENDÁRIO 2008

Cálculo realizado pela autoridade fiscal no procedimento da lavratura dos Autos de Infração IRPJ/CSLL em 18/09/2013 que originou o processo administrativo fiscal nº 14367.720001/2013-52				Recálculos realizados pela autoridade fiscal no procedimento de diligência determinada em 02/10/2014, no Despacho nº 147 – 2ª Turma da DRJ Salvador/BA no processo administrativo fiscal 14367.720001/2013-52			
Método utilizado pela autoridade fiscal	Valor do Ajuste calculado pela autoridade fiscal	Valor do Ajuste calculado pelo contribuinte	Diferença de Ajuste a tributar	Método utilizado pela autoridade fiscal	Valor do Ajuste calculado pela autoridade fiscal	Valor do Ajuste calculado pelo contribuinte	Diferença de Ajuste a tributar
PRL 60% ; 20%_60%	67.220.194,53	0,00	67.220.194,53	PRL 60% ; 20%-60%	45.032.991,17	0,00	45.032.991,17

ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO

O contribuinte apresentou aditamento à impugnação, em razão da diligência, na qual, alega, em síntese:

A Autoridade Fiscal reconheceu a ocorrência de duas incorreções no cálculo inicial do Auto de Infração:

(i) O valor do “Preço Parâmetro Unitário” foi apurado incorretamente, vez que houve divisão do “Preço Parâmetro Total” pelo total de “Quantidade de Produto Acabado Vendido”, quando o correto seria a divisão pelo total de “Quantidade Vendida de Matéria Prima Importada, incluída no Produto Acabado Vendido”; e

(ii) O valor do “Ajuste de Preço de Transferência Total” foi apurado incorretamente ao multiplicar o “Ajuste de Preço de Transferência – Unitário” pelo total de “Quantidade Merc. Imp. Após conv. P/medida (Inventário)”, quando o correto seria a multiplicação do “Ajuste de Preço de Transferência – Unitário” pelo total de “Quantidade de Consumo”.

Assim, a Fiscalização efetuou o recálculo do ajuste de preços de transferência, de tal forma que o ajuste a ser adicionado na apuração do Lucro Real e Base de Cálculo de CSLL passou a ser de R\$ 45.032.991,17, com redução de R\$ 22.187.203,36.

Considera, que, em que pese o acerto da Fiscalização em determinar o recálculo, a apuração ainda apresenta inconsistências que tem o condão de cancelar a presente autuação.

Em relação ao que considera equívocos cometidos na nova diligência, repete as argumentações da Impugnação, pela ilegalidade dos cálculos efetuados com base na IN nº 243/02, quando comparado ao cálculo legalmente adotado pela Impugnante com base na Lei nº 9.430/96, e impossibilidade de inovação da sistemática de cálculo do PRL trazida pela IN nº 243/02 e pelo uso do preço CIF ao invés do preço FOB.

Menciona decisões recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que têm sido proferidas em desfavor da contribuinte, argumentando que tais decisões se dão em razão de voto de qualidade.

Por essa decisão, a manifestação de inconformidade foi julgada parcialmente procedente, conforme ementa abaixo transcrita:

MÉTODO PRL60. ILEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA. DESCABIMENTO.

Não compete à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PRL. PREÇO PARÂMETRO. FRETES, SEGUROS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

Na apuração do preço parâmetro devem ser incluídos os valores correspondentes a frete e seguro cujos ônus tenham sido do importador.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

No recurso voluntário são repisadas as razões insertas na impugnação e no aditamento a esta, sendo veiculados os pedidos:

... Diante de todo o exposto, requer a Recorrente seja o presente Recurso Voluntário julgado e acolhido em sua totalidade, para que seja reformado o v. acórdão parcialmente desfavorável à Recorrente, reconhecendo-se o correto procedimento adotado pela Recorrente em relação aos ajustes de Preços de Transferência do ano calendário de 2008.

... Requer também a Recorrente, a produção de todos os meios de provas em direito admitidos, para demonstrar a veracidade dos fatos alegados na presente defesa, como a juntada e apresentação de novos documentos, perícia técnica e outras análises que se fizerem necessárias, em nome do princípio da verdade material, nos termos do artigo 16, §4º, alíneas "b" e "c", do Decreto nº 70.235/72, e em observância ao princípio da ampla defesa e contraditório.

... Protesta-se, outrossim, pela realização de Sustentação Oral de seus argumentos, nos termos do artigo 58, inciso II do Anexo II do Regimento Interno do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

... Por derradeiro, requer, por fim, que todas as intimações e/ou comunicações referentes aos presentes autos sejam feitas e remetidas, via postal, na pessoa de seus representantes legais, Dra. Cristina Arantes de Almeida Berry, OAB/SP nº 97-488, e Dr. Marcelo Natale Rodriguez, OAB/SP nº 210.321, ambos com endereço profissional na Av. Dr. Chucri Zaidan, 1.240 - Ed. Golden Tower, 11º andar - Sala 702 Oeste - CEP 04711-130 - São Paulo-SP- f. 11 - 5186-1286, sob pena de nulidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Relator.

Admissibilidade.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deve ser conhecido.

Delimitação da matéria.

Após a diligência determinada pela DRJ/SDR e do julgamento subsequente por essa delegacia de julgamento, a própria contribuinte, em sua peça recursal, deixa bem delimitada a matéria controvertida, conforme abaixo (fl. 6.644):

... a autuação inicial foi reformada apenas para reduzir o ajuste de Preços de Transferência a ser adicionado nas apurações do IRPJ e da CSLL do ano calendário de 2008, no montante de R\$ 22.187.203,36 (vinte e dois milhões, cento e oitenta e sete mil, duzentos e três reais, e trinta e seis centavos).

16. Contudo, faz-se mister o combate ao saldo remanescente da autuação uma vez que os cálculos efetuados pela D. Autoridade Fiscal na Diligência nº 0220.100-2014-00463-9 são ilegais uma vez que: (a) o cálculo está respaldado na metodologia apresentada pela IN nº 243/02 que distorce significativamente o ajuste de Preços de Transferência do ano calendário de 2008, quando comparado ao cálculo legalmente adotado pela Recorrente com base na Lei nº 9.430/96, posteriormente alterada pela Lei nº 9.959/00; e (b) somente se sujeitam a ajustes de Preços de Transferência os custos que podem ser eventualmente manipulados por partes relacionadas, sendo que o "preço praticado" a ser utilizado para comparação com o "preço parâmetro" deve ser o preço FOB.

Em seguida a essa delimitação, a recorrente traz, de forma detalhada, as razões pelas quais pretende seja acolhido o seu pleito, precedidas pelos seguintes títulos:

- a) A competência da autoridade administrativa para analisar a falta de fundamento legal da IN nº 243/02;
- b) Breve histórico relativo às regras de preços de transferência;
- c) A impossibilidade da inovação da sistemática de cálculo do PRL trazida pela IN nº 243/02;
- d) A impossibilidade da majoração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL por Instrução Normativa;
- e) O reconhecimento expresso da ausência de fundamento legal da IN nº 243/02 pela Medida Provisória nº 478/99;
- f) O reconhecimento expresso da ausência de fundamento legal da IN nº 243/02 pela Medida Provisória nº 563/12, convertida na Lei nº 12,715/2012;
- g) A expressa inovação da IN nº 243/2002 ante o valor utilizado com o Preço Praticado - Preço CIF x Preço FOB.

Ao final do recurso, são abordados ainda os temas relativos à multa de ofício e à aplicação de juros de mora à taxa Selic.

Falta de fundamento legal da IN SRF nº 243/02. A competência da autoridade administrativa para a análise.

No que tange à competência dos julgadores administrativos para a análise da legalidade da IN SRF nº 243/2002, assim se referiu o relator da decisão de piso:

Os julgadores da Delegacia de Julgamento da Receita Federal estão vinculados, por uma regra de competência, às interpretações exaradas pelo Secretário da Receita Federal do Brasil, por meio de Atos Declaratórios e Instruções Normativas, conforme preceituado na Portaria do Ministro da Fazenda nº 341/2011, disciplinadora da constituição das turmas e do funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, que dispôs textualmente:

Portaria MF nº 341/2011

“Art. 7º - São deveres do julgador:

(...)

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.”

Nenhum reparo a que se fazer a esse pronunciamento.

No entanto, no âmbito do CARF, não há essa limitação, conforme inclusive demonstrado em jurisprudência dessa casa trazida no recurso.

Ilegalidade da IN SRF nº 243/02

No voluntário, essa matéria está assim apontada:

- a) A impossibilidade da inovação da sistemática de cálculo do PRL trazida pela IN nº 243/02;
- b) A impossibilidade da majoração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL por Instrução Normativa;
- c) O reconhecimento expresso da ausência de fundamento legal da IN nº 243/02 pela Medida Provisória nº 478/99;
- d) O reconhecimento expresso da ausência de fundamento legal da IN nº 243/02 pela Medida Provisória nº 563/12, convertida na Lei nº 12.715/2012.

Relativamente às alegações trazidas pela recorrente em relação à ilegalidade da IN SRF nº 243/2002, transcreve-se excerto do voto do Cons. André Mendes de Moura, condutor do Acórdão nº 9101-002.446, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, prolatado no dia 21 de setembro de 2016, que aborda com propriedade a questão: cujos fundamentos são aqui adotados como razões de decidir:

“Sobre a legalidade de IN SRF nº 243, de 2002, em face do art. 18 da Lei Nº 9.430, de 1996, trata-se de assunto já bastante debatido, sendo objeto de profundas análises pela jurisprudência e pela doutrina.

A normatização dos preços de transferência no Brasil insere-se no contexto do fenômeno da globalização, em que a competição se desenvolve em escala global, e por consequência as empresas vem empreendendo esforços no sentido de reduzir a tributação das operações internacionais. Nesse contexto, vem sendo

desenvolvidos mecanismos de planejamento, nem sempre adequados, dentre os quais o conhecido como transfer pricing, no qual são realizadas operações de compra e venda entre empresas vinculadas com sítio em países diferentes, no qual as fiscalizações tributárias têm verificado, em determinadas ocasiões, a utilização de preços artificiais, de modo a deslocar a tributação para países com carga tributária menor.

Para monitorar tal sistemática, controles têm sido desenvolvidos pelos países, no sentido de comparar as operações transnacionais entre empresas e suas vinculadas, com operações no qual as mesmas empresas transacionam com outras sem qualquer espécie de vínculo. Verifica-se, assim, se o preço praticado nas operações entre a empresa e suas vinculadas tem similitude com o preço de mercado negociado entre empresas independentes, adotando-se o princípio do arm's length.

Não por acaso, a OCDE (Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico) editou convenção modelo sobre os preços de transferência, no sentido de que, uma vez não observado o preço arm's length nas transações entre empresas vinculadas em diferentes países, tem o Fisco a prerrogativa de tributar o lucro que teria sido obtido pela empresa em condições regulares de negociação, a preço de mercado.

O assunto também foi tratado pela Organização das Nações Unidas, no Conselho Econômico e Social, resultando na elaboração do UN Practical Manual for Developing Countries¹.

No Brasil, a matéria referente aos preços de transferência foi introduzida pelo legislador por meio dos artigos 18 a 24 da Lei nº 9.430, de 1996, dispondo sobre operações relativas à importação e exportação de bens, serviços e direitos.

Certamente que o legislador brasileiro, ao positivar a matéria, levou em consideração a realidade e as particularidades do país, mas não se pode deixar de verificar a adoção das diretrizes das organizações internacionais, principalmente sob a égide do princípio do arm's length.

E, delimitando a discussão do presente voto às operações de importação, tratadas no caso concreto, observa-se que foram adotados pelo legislador brasileiro os métodos PIC (Preços Independentes Comparados), PRL (Preço de Revenda Menos Lucro) e CPL (Custo de Produção mais Lucro), inspirados, respectivamente, nos métodos internacionais Comparable Uncontrolled Price (CUP), Resale Price Method e o Cost Plus Method.

Especificamente em relação ao método PRL, vale transcrever a redação em vigor à época dos fatos objeto da autuação:

¹ United Nations Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries, http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Manual_TransferPricing.pdf. Acesso em 15/03/2016.

“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: (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)

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; (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)

2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)”

Foram empreendidas grandes discussões em torno dos limites que a administração tributária teria que obedecer para encontrar um modelo matemático compatível com as diretrizes estabelecidas pela lei.

E de fato, em razão da complexidade da matéria, foram editados vários atos administrativos, buscando encontrar um modelo adequado para a devida apuração do preço parâmetro.

Debates intensos se sucederam analisando se os atos administrativos, editados com base no art. 100, inciso I do CTN², extrapolaram os limites da lei.

Assunto tratado pela jurisprudência e doutrina, peço vênia para transcrever as valiosas lições de Luís Eduardo Schoueri³:

“3.11 Em certas circunstâncias, a regulamentação dos preços de transferência pode, sim, exigir a edição de ato administrativo para que se torne viável sua aplicação.

(...)

3.12.2 Com efeito, a mera leitura dos dispositivos que tratam dos preços de transferência na Lei nº 9.430/96 revela que sua disciplina foi bastante enxuta. O legislador limitou-se a

² Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas; (...)

³ SCHOUERI, Luís Eduardo. Preços de Transferência no Direito Tributário Brasileiro 3. ed. rev. a atual. São Paulo: Dialética, 2013, p. 5759

definir os métodos aplicáveis e as consequências de os preços praticados superarem os limites legais.

(...)

3.12.2 Obviamente, se a Instrução Normativa extrapolar a lei, será esta, e nunca aquela, que prevalecerá. Mas como saber se a Instrução Normativa ultrapassou a lei?

3.12.3 Surge, aqui, a importância do princípio do arm's length. Como já ficou esclarecido, é este princípio o bastião de constitucionalidade da Lei nº 9.430/96⁴. Os ajustes impostos por esta lei se consideram constitucionais porque concretizam aquele princípio.

3.12.4 Nesse passo, surge a seguinte regra: a regulamentação da Lei nº 9.430/96 estará conforme a própria lei se estiver concretizando o princípio arm's length.

3.12.5 Quando, por outro lado, a regulamentação da Lei nº 9.430/96 emprestar-lhe interpretação que se afaste do referido princípio, então há que se investigar a existência de outro princípio que justifique tal construção normativa. O desvio poderá indicar a concretização de outro valor constitucional, igualmente prestigiado pelo Ordenamento. Tal será o caso, por exemplo, quando a norma, desviando-se do princípio arm's length, tiver sua justificativa em sua função indutora, ao buscar fomentar o desenvolvimento da economia nacional.

3.12.6 Não se encontrando a norma assim construída apoiada nem no princípio arm's length nem em outro fundamento constitucional, então tal interpretação será repudiada, denunciando-se a ilegalidade da Instrução Normativa. Exemplos de tal afastamento não faltam". (grifei)

Não obstante o autor, no decorrer de sua obra, entender pela ilegalidade da IN SRF nº 243, de 2002, entendo que a premissa colocada, no sentido de se verificar se o ato normativo concretizou o princípio do arm's length, mostra-se como uma referência a ser prestigiada.

A redação do artigo em debate foi construída de maneira a amparar diferentes modelos matemáticos, desde que estejam em consonância com o princípio arm's length.

E é precisamente o que se verifica no decorrer das instruções normativas editadas visando regulamentar o previsto no art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996. De fato, optou o legislador, ao positivar a matéria, dispor sobre diretriz a ser seguida pelo método, e não adentrar na fórmula matemática, que, por consequência, foi tarefa delegada para o ato administrativo complementar.

⁴ Cf. Ricardo Lobo Torres, "O Princípio Arm's Length, os Preços de Transferência e a Teoria de Interpretação do Direito Tributário", Revista Dialética de Direito Tributário nº 48, setembro de 1999, pp. 122/135 (123)

Natural, portanto, movimento no sentido de se buscar um modelo matemático adequado à realidade e ao espírito da norma. Tanto que a lei primeiro foi regulamentada pela IN SRF nº 113, de 2000, depois pela IN SRF nº 32, de 2001, e, sem seguida, pela IN SRF nº 243, de 2002.

Discussões foram empreendidas no sentido de compreender com quem a expressão do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção estaria fazendo referência, se à redação dada pelo art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996 (1) do caput do inciso II, PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:, ou (2) da alínea "d", "I", sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e (...).

No primeiro caso, discorreu-se que se trataria de erro técnica legislativa inapropriada, ou seja, a expressão do valor agregado estaria correta, mas deveria estar inserida como uma nova alínea. Na segunda situação, falou-se em erro gramatical, no sentido de que não se quis dizer do valor agregado, e sim o valor agregado, que estaria concordando com a expressão deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e (...)⁵.

Aplicando-se as orientações do modelo matemático proposto pela IN SRF nº 32, de 2001, quaisquer das interpretações conduziram a uma distorção na apuração do preço parâmetro, principalmente em razão do tratamento conferido ao valor agregado, considerado de maneira isolada, completamente desconectado do processo produtivo.

Admitindo-se a técnica legislativa inapropriada, a fórmula teria os seguintes contornos:

$$PP = PL - 0,6xPL - VA$$

Desenvolvendo a equação, ter-se-ia:

$$PP = 0,4xPL - VA$$

onde PP: preço parâmetro, PL: preço líquido de revenda, VA: valor agregado no país.

Percebe-se PP e VA na condição de grandezas inversamente proporcionais. Com um VA elevado, o preço parâmetro poderia atingir um valor negativo. Ao ser tratado de maneira isolada, descontextualizada do processo produtivo, conferiu-se ao valor agregado um peso desproporcional na equação. Ou seja, o modelo matemático não se prestaria a refletir a realidade da situação em análise.

Por outro lado, admitindo-se um erro gramatical, ter-se-ia a fórmula:

$$PP = PL - 0,6x(PL - VA)$$

Desenvolvendo a equação:

⁵ GREGÓRIO, Ricardo Marozzi. Preços de Transferência: uma avaliação da sistemática do método PRL. In: Tributos e Preços de Transferência. 3º vol. São Paulo: Dialética, 2009. p. 170/195

$$PP = 0,4xPL + 0,6xVA$$

onde PP: preço parâmetro, PL: preço líquido de revenda, VA: valor agregado no país.

Neste caso a distorção seria tão evidente quanto a anterior, mas para um outro extremo. O PP e o VA estariam na condição de grandezas diretamente proporcionais. Da mesma maneira que na equação anterior, foi conferido ao valor agregado um peso desproporcional na equação. Percebe-se que, agregando-se valor ao produto produzido no país, eventual distorção no preço do produto importado seria completamente neutralizada. O resultado implicaria em ausência de ajuste do preço parâmetro mesmo diante da manipulação dos preços de produtos importados, quando o valor agregado respondesse por uma proporção significativa do produto.

Várias demonstrações foram elaboradas, visando credenciar ou descredenciar a validade das fórmulas diante de vários casos concretos. Fato é que, com a IN SRF nº 243, de 2002, a nova fórmula desenhada mostrou-se, indiscutivelmente, mais adequada e apta a refletir com maior realidade a metodologia do PRL, levando em consideração que a diminuição do valor agregado, a ser aplicada sobre o preço de revenda do bem ou direito, dar-se-á de maneira proporcional, na medida da participação do custo do bem importado em relação ao preço do custo total do bem.

Define com clareza que o valor agregado é parte da composição do custo total do bem, e não uma grandeza isolada, como na equação da IN SRF nº 32, de 2001. Não poderia ser diferente. O custo total é resultado da soma do custo do bem importado e do valor agregado no país. O valor agregado integra o custo, vez que agrega ao produto uma qualidade, um diferencial, que, por consequência, irá compor o custo total. Assim, construiu-se a fórmula no sentido de encontrar a proporção do custo do bem importado em relação ao custo total, dividindo-se o custo do bem importado pela soma do custo bem importado e o valor agregado: (custo do bem importado) / (custo do bem importado + valor agregado). A proporção encontrada foi aplicada para o cômputo do preço de transferência.

Vale transcrever o § 11, do art. 12, da IN SRF nº 243, de 2002:

“§ 11. Na hipótese do § 10, o **preço parâmetro** dos bens, serviços ou direitos importados será apurado excluindo-se o valor agregado no País e a margem de lucro de sessenta por cento, conforme metodologia a seguir:

I – **preço líquido de venda**: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;

II – **percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido**: a relação

percentual entre o valor do bem, serviço ou direito importado e o custo total do bem produzido, calculada em conformidade com a planilha de custos da empresa;

III – participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido: a aplicação do percentual de participação do bem, serviço ou direito importado no custo total, apurado conforme o inciso II, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com o inciso I;

IV – margem de lucro: a aplicação do percentual de sessenta por cento sobre a "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado de acordo com o inciso III;

V – preço parâmetro: a diferença entre o valor da "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado conforme o inciso III, e a margem de lucro de sessenta por cento, calculada de acordo com o inciso IV". (grifei)

O modelo matemático proposto pode ser apresentado na seguinte equação:

$$PP = PL \times PPart - 0,6 \times PL \times PPart$$

Considerando $PL \times PPart = PBProd$, então a fórmula seria:

$$PP = PBProd - 0,6 \times PBProd, \text{ ou } PP = 0,4 \times PBProd$$

onde PP: preço parâmetro; PL: preço líquido de venda, PPart: percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido e PBProd: participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido.

Destrinchando os elementos da equação, o PL (preço líquido de venda) é definido nos seguintes termos:

$$PL = \text{média aritmética ponderada de } PV - D - I - C$$

onde PV: preços de venda do bem produzido, D: descontos incondicionais concedidos, I: impostos e contribuições sobre as vendas, C: comissões e corretagens pagas, e N: quantidade de produtos importados

Por sua vez, o PPart (percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido), é definido por:

$$PPart = \frac{CII}{CTBP}$$

ou, ainda, por:

$$PPart = \frac{CII}{CII + \text{valor agregado}}$$

onde CII: custo do valor do bem, serviço ou direito importado e CTBP: o custo total do bem produzido, resultado da soma entre o CII e o valor agregado.

A diminuição do valor agregado, pretendida pela lei, foi modelada na equação pela introdução do valor agregado no denominador da divisão. Quanto maior a participação no valor agregado, obviamente, menor a participação do preço do produto importado na composição do custo total e, por isso, menor a sua colaboração na composição do preço de transferência.

Observa-se que, numa situação limite, se não houvesse valor agregado (que receberia o valor zero), o percentual de participação do produto importado seria CII dividido por CII, resultando em 1, ou seja, 100%. Registre-se que se trata de situação hipotética, que se presta a mostrar a validade do modelo proposto, isso porque a legislação trata da situação em que não há agregação de valor no art. 18, inciso II, alínea "d", item 2 da Lei nº 9.430, de 1996.

Retomando à equação, de acordo com a definição da instrução normativa, a PBProd (participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido) é assim definida:

$$PBProd = (\text{média aritmética ponderada de PV} - D - I - C) \times \frac{CII}{CTBP}$$

Enfim, o Preço Parâmetro, definido no inciso V, § 11, do art. 12, da IN SRF nº 243, de 2002, é a diferença entre a PBProd e o percentual de margem de lucro aplicado sobre o PBProd.

Ou seja: $PP = PBProd - \text{margem de lucro} \times PBProd$

Desenvolvendo a fórmula, tem-se: $PP = PBProd \times (1 - \text{margem de lucro})$

Observa-se que o PBProd é o preço de revenda do produto importado, calculado a partir de sua participação no preço de revenda do produto produzido que teve agregação de valor no país.

E, aplicando-se o percentual de presunção de margem de lucro de 60%:

$$PP = PBProd \times (1 - 0,6)$$

$$PP = 0,4 \times PBProd$$

No mencionado UN Practical Manual for Developing Countries⁶, ao discorrer sobre o Resale Price Method (que se trata do PRL), a fórmula empregada é a mesma.

⁶ United Nations Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries, http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Manual_TransferPricing.pdf. Acesso em 15/03/2016.

Vale transcrever o item 6.2.6.3 do documento:

“6.2.6.3. . Consequently, under the RPM the starting point of the analysis for using the method is the sales company. Under this method the transfer price for the sale of products between the sales company (i.e. Associated Enterprise 2) and a related company (i.e. Associated Enterprise 1) can be described in the following formula:

$TP = RSP \times (1 - GPM)$, where:

TP = the Transfer Price of a product sold between a sales company and a related company;

RSP = the Resale Price at which a product is sold by a sales company to unrelated customers; and

GPM = the Gross Profit Margin that a specific sales company should earn, defined as the ratio of gross profit to net sales. Gross profit is defined as Net Sales minus Cost of Goods Sold”.

Na equação $TP = RSP \times (1 - GPM)$, TP é o preço praticado, RSP é o preço de revenda do produto importado, e o GPM o percentual de presunção de lucro aplicado sobre o preço de revenda.

Vale transcrever, novamente, a fórmula empregada pela IN SRF nº 243, de 2002: $PP = PBProd \times (1 - \text{margem de lucro})$, onde PP é o preço praticado, $PBProd$ é o preço de revenda do insumo importado levando-se em consideração sua participação no preço de revenda total do produto, e a margem de lucro é o percentual de presunção do lucro aplicado sobre o preço de revenda.

Aplicando-se nas fórmulas o percentual de presunção de lucro de 60%, temos:

UN Practical Manual for Developing Countries	IN SRF 243, de 2002
$TP = RSP \times (1 - 0,6)$ $TP = 0,4 \times RSP$, onde RSP é o preço de revenda do produto importado e o TP é o preço de transferência.	$PP = PBProd \times (1 - 0,6)$ $PP = 0,4 \times PBProd$, onde $PBProd$ é o preço de revenda do produto importado e PP é o preço de transferência.

Percebe-se que o modelo matemático adotado pela IN SRF nº 243, de 2002, guarda consonância com os padrões internacionais, e não foge das diretrizes estabelecidas pelo art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996.

Na realidade, a normatização empreendida pela instrução normativa foi uma evolução do modelo matemático perseguido pela lei. Primeiro, porque considerou, acertadamente, que a apuração do custo total do produto revendido consiste na soma do preço produto importado e mais o valor agregado no país, tornado possível calcular a efetiva participação do preço do

produto importado na composição do custo total do produto revendido, base sobre a qual se aplica o preço de revenda e a margem de lucro presumida. Segundo, trata-se de modelo em harmonia com as diretrizes internacionais, estabelecidas com sob a égide do princípio do arm's length. Tampouco há que se falar que os preços de transferência, no Brasil, tiveram como outro objetivo, além do princípio do arm's length, ser instrumento de fomento à indústria nacional, razão pela qual se poderia recepcionar entendimento de que teria havido o erro gramatical na redação da lei, o que conduziria o preço parâmetro à fórmula "PP = PL - 0,6x(PL - VA)".

A exposição de motivos da Lei nº 9.430, de 1996, ao discorrer sobre os artigos 18 a 24, esclarece que a norma é instrumento de combate à elisão internacional:

*“As normas contidas nos artigos 18 a 24 representam significativo avanço da legislação nacional face ao ingente processo de globalização experimentado pelas economias contemporâneas. No caso específico, em conformidade com as regras adotadas da OCDE. São propostas normas que possibilitem o controle dos denominados “Preços de Transferência”, **de forma a evitar a prática, lesiva aos interesses nacionais, de transferências de recursos para o Exterior, mediante a manipulação dos preços pactuados nas importações ou exportações de bens, serviços ou direitos, em operações com pessoas vinculadas, residentes ou domiciliadas no Exterior.** De qualquer maneira, há que se considerar que o modelo preconizado pela OCDE trata de diretrizes, sem o condão de retirar a autonomia que cada país tem para dispor sobre a matéria em seu ordenamento jurídico. (grifei)*

Trata-se de norma com objetivo primordial de corrigir distorções entre o preço praticado nas operações de uma empresa e suas vinculadas, adotando-se como parâmetro o preço de mercado negociado entre empresas independentes, em referência clara ao princípio do arm's length.

Não há, portanto, que se falar em ilegalidade da IN SRF nº 243, de 2002, em face do disposto no art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996.

A jurisprudência vem ratificando tal entendimento. Recentemente, na sessão de janeiro de 2016, o presente Colegiado julgou, por maioria de votos, pela legalidade da IN SRF nº 243, de 2002, tendo o Acórdão nº 9101-002.175 apresentado a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. AJUSTE, IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Descabe a argüição de ilegalidade na IN SRF n° 243/2002 cuja metodologia busca proporcionalizar o preço parâmetro ao bem importado aplicado na produção. Assim, a margem de lucro não é calculada sobre a diferença entre o preço líquido de venda do produto final e o valor agregado no País, mas sobre a participação do insumo importado no preço de venda do produto final, o que viabiliza a apuração do preço parâmetro do bem importado com maior exatidão, em consonância ao objetivo do método PRL 60 e à finalidade do controle dos preços de transferência.

O voto faz referência a jurisprudência judicial, como, por exemplo, da Terceira Turma Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que decidiu rever seu entendimento anterior e decidir pela legalidade da sistemática do PRL 60 estabelecida na IN SRF n° 243/2002, por unanimidade de votos, no julgamento do processo n° 2003.61.00.0173814/SP:

“APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. MÉTODO DE PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO PRL. LEI N° 9.430/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 243/02. APLICABILIDADE.

1. Caso em que a impetrante pretende apurar o Método de Preço de Revenda menos Lucro PRL, estabelecido na Lei n.º 9.430/96, sem se submeter às disposições da IN/SRF n.º 243/02.

2. Em que pese sejam menos vantajosos para a impetrante, os critérios da Instrução Normativa n. 243/2002 para aplicação do método do Preço de Revenda Menos Lucro (PRL) não subvertem os paradigmas do art. 18 da Lei n. 9.430/1996.

3. Ao considerar o percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido, a IN 243/2002 nada mais está fazendo do que levar em conta o efetivo custo daqueles bens, serviços e direitos na produção do bem, que justificariam a dedução para fins de recolhimento do IRPJ e da CSLL.

4. Apelação improvida”.

(Divulgado no Diário Eletrônico da Justiça Federal da 3ª Região, em 18/2/2011. A Terceira Turma rejeitou os embargos opostos contra o acórdão, e manteve a orientação pela legalidade da IN n° 243/2002, em 5/5/2011.)

Vale também transcrever ementa de decisão do processo n° 2003.61.00.0061258/ SP, da Sexta Turma do TRF3:

“TRIBUTÁRIO - TRANSAÇÕES INTERNACIONAIS ENTRE PESSOAS VINCULADAS - MÉTODO DO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO PRL60 - APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL - EXERCÍCIO DE 2002 - LEIS N°S. 9.430/96 E 9.959/00 E INSTRUÇÕES NORMATIVAS/SRF N°S. 32/2001 E 243/2002 – PREÇO PARÂMETRO - MARGEM DE LUCRO - VALOR AGREGADO – LEGALIDADE. INOCORRÊNCIA DE

*OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS –
DEPÓSITOS JUDICIAIS.*

1. Constitui o preço de transferência o controle, pela autoridade fiscal, do preço praticado nas operações comerciais ou financeiras realizadas entre pessoas jurídicas vinculadas, sediadas em diferentes jurisdições tributárias, com vista a afastar a indevida manipulação dos preços praticados pelas empresas com o objetivo de diminuir sua carga tributária.

2. A apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ, e da base de cálculo da CSLL, segundo o Método do Preço de Revenda menos Lucro PRL, era disciplinada pelo art. 18, II e suas alíneas, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 9.959/00 e regulamentada pela IN/SRF nº 32/2001, sistemática pretendida pela contribuinte para o ajuste de suas contas, no exercício de 2002, afastando-se os critérios previstos pela IN/SRF nº 243/2002.

3. Contudo, ante à imprecisão metodológica de que padecia a IN/SRF nº 32/2001, ao dispor sobre o art. 18, II, da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe deu a Lei nº 9.959/00, a qual não espelhava com fidelidade a exegese do preceito legal por ela regulamentado, baixou a Secretaria da Receita Federal a IN/SRF nº 243/2002, com a finalidade de refletir a mens legis da regra matriz, voltada para coibir a evasão fiscal nas transações comerciais com empresas vinculadas sediadas no exterior, envolvendo a aquisição de bens, serviços ou direitos importados aplicados na produção.

4. Destarte, a IN/SRF nº 243/2002, sem romper os contornos da regra matriz, estabeleceu critérios e mecanismos que mais fielmente vieram traduzir o dizer da lei regulamentada. Deixou de referir-se ao preço líquido de venda, optando por utilizar o preço parâmetro daqueles bens, serviços ou direitos importados da coligada sediada no exterior, na composição do preço do bem aqui produzido. Tal sistemática passou a considerar a participação percentual do bem importado na composição inicial do custo do produto acabado. Quanto à margem de lucro, estabeleceu dever ser apurada com a aplicação do percentual de 60% sobre a participação dos bens importados no preço de venda do bem produzido, a ser utilizada na apuração do preço parâmetro. Assim, enquanto a IN/SRF nº 32/2001 considerava o preço líquido de venda do bem produzido, a IN/SRF nº 243/2002, considera o preço parâmetro, apurado segundo a metodologia prevista no seu art. 12, §§ 10, e 11 e seus incisos, consubstanciado na diferença entre o valor da participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido, e a margem de lucro de sessenta por cento.

5. O aperfeiçoamento fez-se necessário porque o preço final do produto aqui industrializado não se compõe somente da soma do preço individualizado de cada bem, serviço ou direito

importado. À parcela atinente ao lucro empresarial, são acrescidos, entre outros, os custos de produção, da mão de obra empregada no processo produtivo, os tributos, tudo passando a compor o valor agregado, o qual, juntamente com a margem de lucro de sessenta por cento, mandou a lei expungir. Daí, a necessidade da efetiva apuração do custo desses bens, serviços ou direitos importados da empresa vinculada, pena de a distorção, consubstanciada no aumento abusivo dos custos de produção, com a conseqüente redução artificial do lucro real, base de cálculo do IRPJ e da base de cálculo da CSLL a patamares inferiores aos que efetivamente seriam apurados, redundar em evasão fiscal.

6. Assim, contrariamente ao defendido pela contribuinte, a IN/SRF nº 243/2002, cuidou de aperfeiçoar os procedimentos para dar operacionalidade aos comandos emergentes da regra matriz, com o fito de determinar-se, com maior exatidão, o preço parâmetro, pelo método PRL60, na hipótese da importação de bens, serviços ou direitos de coligada sediada no exterior, destinados à produção e, a partir daí, comparando-se-o com preços de produtos idênticos ou similares praticados no mercado por empresas independentes (princípio arm's length), apurar-se o lucro real e as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

7. Em que pese a incipiente jurisprudência nos Tribunais pátrios sobre a matéria, ainda relativamente recente em nosso meio, tem-na decidido o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, do Ministério da Fazenda, não avistando o Colegiado em seus julgados administrativos qualquer eiva na IN/SRF nº 243/2002. Confirma-se a respeito o Recurso Voluntário nº 153.600, processo nº 16327.000590/200460, julgado na sessão de 17/10/2007, pela 5ª Turma/DRJ em São Paulo, relator o conselheiro José Clóvis Alves. No mesmo sentido, decidiu a r. Terceira Turma desta Corte Regional, no julgamento da apelação cível nº 001738130.2003.4.03.6100/SP, Relator o e. Juiz Federal Convocado RUBENS CALIXTO.

8. Outrossim, impõe-se destacar não ter a IN/SRF nº 243/2002, criado, instituído ou aumentado os tributos, apenas aperfeiçoou a sistemática de apuração do lucro real e das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, pelo Método PRL60, nas transações comerciais efetuadas entre a contribuinte e sua coligada sediada no exterior, reproduzindo com maior exatidão, o alcance previsto pelo legislador, ao editar a Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 9.959/2000, visando coibir a elisão fiscal". [...] (Divulgado no Diário Eletrônico da Justiça Federal da 3ª Região, em 1/9/2011. Grifos nossos)

Portanto, não há que se falar em ilegalidade na IN SRF nº 243/2002, cujo modelo matemático é uma evolução das instruções normativas anteriores. A metodologia leva em conta a participação do valor agregado no custo total do produto revendido.

Adotando-se a proporção do bem importado no custo total, e aplicando a margem de lucro presumida pela legislação para a definição do preço de revenda, encontra-se um valor do preço parâmetro compatível com a finalidade do método PRL 60 e dos preços de transferência”.

Pelo que se nota da explanação supra, resta claro que a sistemática de cálculo do preço parâmetro conforme definida na IN SRF nº 243/2001 para o denominado “PRL 60” está em perfeita consonância com o contido no art. 18 da Lei nº. 9.430/96, sendo pertinente transcrever-se acórdão proferido pela 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

“DIREITO PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. LEI 9.430/1996. IN/SRF 243/2002. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO DE PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO - PRL 60. PREÇO PARÂMETRO. VALOR AGREGADO. CSL E IRPJ. VALIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO INEXISTENTE.

1. São manifestamente improcedentes os presentes embargos de declaração, pois não se verifica qualquer omissão no julgamento impugnado, mas mera contrariedade da embargante com a solução dada pela Turma, que, à luz da legislação aplicável e com respaldo na jurisprudência, consignou expressamente que "a IN 243/2002 foi editada na vigência da Lei 9.959/2000, que alterou a redação da Lei 9.430/1996, para distinguir a hipótese de revenda do próprio direito ou bem, tratada no item 2, da hipótese de revenda de direito ou bem com valor agregado em razão de processo produtivo realizado no país, tratada no item 1, ambos da alínea d do inciso II do artigo 18 da lei. O cálculo do preço de transferência, pelo Método de Preço de Revenda menos Lucro - PRL, no caso de direitos, bens ou serviços, oriundos do exterior e adquiridos de pessoa jurídica vinculada, passou, na vigência da Lei 9.959/2000, a considerar a margem de lucro de 60% "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" (artigo 18, II, "d", 1). A adoção, na técnica legal, do critério do valor agregado objetivou conferir adequada eficácia ao modelo de controle de preços de transferência, aderindo aos parâmetros da Convenção Modelo da OCDE, evitando distorções e, particularmente, redução da carga fiscal diante da insuficiência das normas originariamente contidas na Lei 9.430/1996 e refletidas na IN/SRF 32/2001. O legislador, independentemente de obrigação convencional, pode adotar, na disciplina interna das relações jurídicas, modelos ou parâmetros internacionalmente aceitos ou discutidos, sendo, para tal efeito, irrelevante a subscrição da convenção ou se os próprios países subscritores descumprem o avençado. Imperioso ressaltar que a liberdade de conformação do legislador, adstrita aos vetores maiores de Constituição e legislação complementar - sem que, a propósito, esteja presente qualquer violação ao ordenamento hierárquico interno -, não pode, portanto, ser invalidada, como se pretende, ao argumento de que o Brasil não aderiu à Convenção Modelo da OCDE”.

2. Asseverou o acórdão que "o cálculo do preço de transferência a partir da margem de lucro sobre o preço de revenda é eficaz, no atingimento da finalidade legal e convencional, quando se trate de importação de bens, direitos ou serviços finais para revenda interna, não, porém, no caso de importação de matérias-primas, insumos, bens, serviços ou direitos que não são objeto de revenda direta, mas são incorporados em processo produtivo de industrialização, resultando em distintos bens, direitos ou serviços, agregando valor ao produto final, com participações variáveis na formação do preço de revenda, que devem ser apuradas para que seja alcançado corretamente o preço de transferência, de que trata a legislação federal. Assim, a IN 243/2002, ao tratar, nos §§ 10 e 11 do artigo 12, do Método do Preço de Revenda Menos Lucro -, para bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção, com exclusão do valor agregado e da margem de lucro de 60%, para tanto com a apuração da participação de tais bens, serviços ou direitos no custo e preço de revenda do produto final industrializado no país, não inovou nem violou o artigo 18, II, d, item 1, da Lei 9.430/1996 com a redação dada pela Lei 9.959/2000".

3. Consignou o acórdão, ademais, que "Antes e contrariamente ao postulado, o que se verificou foi a necessária e adequada explicitação, pela instrução normativa impugnada, do conteúdo legal para permitir a sua aplicação, considerando que o conceito legal de valor agregado, conducente ao conceito normativo de preço parâmetro, leva à necessidade de apurar a sua formação por decomposição dos respectivos fatores, abrangendo bens, serviços e direitos importados, sujeitos à análise do valor da respectiva participação proporcional ou ponderada no preço final do produto".

4. Acrescentou-se que "O artigo 18, II, da Lei 9.430/1996, com redação da Lei 9.959/2000, previu que o preço de transferência, no caso de bens e direitos importados para a aplicação no processo produtivo, calculado pelo método de preço de revenda menos lucros - PRL - 60, é a média aritmética dos preços de revenda de bens ou direitos, apurada mediante a exclusão dos descontos incondicionados, tributos, comissões, corretagens e margem de lucro de 60%, está calculada sobre o preço de revenda depois de deduzidos os custos de produção citados e ainda o valor agregado calculado a partir do valor de participação proporcional de cada bem, serviço ou direito importado na formação do preço final, conforme previsto em lei e detalhado na instrução normativa. O preço de transferência, assim apurado e não de outra forma como pretendido neste feito, é que pode ser deduzido na determinação do lucro real para efeito de cálculo do IRPJ/CSL. Há que se considerar, assim, a ponderação ou participação dos bens, serviços ou direitos, importados da empresa vinculada, no preço final do produto acabado, conforme planilha de custos de produção, mas sem deixar de considerar os preços livres do mercado concorrencial, ou seja, os praticados para produtos idênticos ou similares entre empresas independentes. A aplicação do método de cálculo com base no valor do bem, serviço ou direito em si, sujeito à livre fixação de preço entre as partes vinculadas, geraria distorção no valor agregado, majorando indevidamente o custo de produção

a ser deduzido na determinação do lucro real e, portanto, reduzindo ilegalmente a base de cálculo do IRPJ/CSL".

5. Finalmente, restou consignado que "Para dar eficácia ao método de cálculo do preço de revenda menos lucro, previsto na Lei 9.430/1996 alterada pela Lei 9.959/2000, é que foi editada a IN/SRF 243/2002, em substituição à IN/SRF 32/2001, não se tratando, pois, de ato normativo inovador ou ilegal, mas de explicitação de regras concretas para a execução do conteúdo normativo abstrato e genérico da lei, prejudicando, pois, a alegação de violação aos princípios da legalidade e da capacidade contributiva, sem que exista, tampouco, fundamento para cogitar-se de ofensa à anterioridade tributária".

6. Não houve qualquer omissão no julgamento impugnado, revelando, na realidade, a articulação de verdadeira imputação de erro no julgamento, e contrariedade da embargante com a solução dada pela Turma, o que, por certo e evidente, não é compatível com a via dos embargos de declaração. Assim, se o acórdão violou os artigos 43, 105, 112 do CTN e 153, III da CF, como mencionado, caso seria de discutir a matéria em via própria e não em embargos declaratórios.

7. Para corrigir suposto error in iudicando, o remédio cabível não é, por evidente, o dos embargos de declaração, cuja impropriedade é manifesta, de forma que a sua utilização para mero reexame do feito, motivado por inconformismo com a interpretação e solução adotadas, revela-se imprópria à configuração de vício sanável na via eleita.

8. Embargos de declaração rejeitados".

(TRF 3ª Região, TERCEIRA TURMA, AC - APELAÇÃO CÍVEL - 2154372 - 0004621-67.2013.4.03.6110, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS MUTA, julgado em 18/08/2016, e-DJF3 Judicial 1 DATA:26/08/2016)

Demais de todos os argumentos expendidos acima, foi aprovada a Súmula CARF nº 115 que assim dispõe:

A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, não afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000.

Inovação da IN SRF nº 243/2002. Preço Praticado - Preço CIF x Preço FOB.

Relativamente à irrisignação em face da inclusão dos valores despendidos a título de frete, seguro e tributos sobre a importação no cálculo do preço praticado, mais uma vez transcreve-se alguns excertos do voto proferido pelo Conselheiro André Mendes Moura, condutor do Acórdão nº. 9101-002.446, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, prolatado no dia 21 de setembro de 2016, que aborda essa matéria com proficiência:

“Para discorrer sobre a matéria indevida inclusão de fretes, seguros e impostos no preço praticado, cabe transcrever a redação do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996, caput e § 6º, dada antes da alteração promovida pela Lei nº 12.715, de 2012, transcrito na sequência:

“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: [...]

II – Método do Preço de Revenda menos Lucro PRL: [...]

III – Método do Custo de Produção mais Lucro CPL: [...]

(...)

§ 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”.

Primeira constatação é que a comparabilidade é o valor principal a ser tutelado na matéria atinente aos preços de transferência.

E, recusar a aplicação da comparabilidade é o mesmo que ignorar o princípio do arm's length. A operação entre pessoas vinculadas (no qual se verifica o preço praticado) e a operação entre pessoas não vinculadas, na revenda (no qual se apura o preço parâmetro) devem preservar parâmetros equivalentes. E, quanto ao caso em análise, concernente aos valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação, só dois mecanismos podem ser seguidos: (1) incluindo-se na apuração dos preços praticado e parâmetro os valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação, ou (2) excluindo-se na apuração dos preços praticado e parâmetro os valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação.

Precisamente nesse contexto se justifica a existência do § 6º do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996, porque apresenta um tratamento diferente daquele previsto na regra geral para a apuração do custo contábil pelo art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977:

“Art. 13 – O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.

§ 1º O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá obrigatoriamente:

a) o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto neste artigo”.

Não há coincidência na construção do sistema de tributação.

*Como regra geral de dedutibilidade, incluem-se os **de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.***

*Por isso, a legislação de preços de transferência, para buscar um parâmetro de comparação adequado entre preço praticado e preço parâmetro, teve que expressamente se manifestar, por meio do § 6º do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996, para esclarecer que a regra geral de dedutibilidade não seria aplicável. Ou seja, para fins de apuração do preço de transferência, os valores de frete, seguro e tributos incidentes na importação **não são dedutíveis**, devendo integrar o custo.*

Portanto, como se pode observar, a redação do § 6º do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996 consagra o mecanismo de inclusão, na apuração dos preços praticado e parâmetro, dos valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação.

Inclusive, a IN SRF nº 243, de 2002, não vacila sobre o entendimento:

“Art. 4º (...)

§ 4º Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, calculado com base no método de que trata o art. 12, serão integrados ao preço praticado na importação os valores de transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora, e os de tributos não recuperáveis, devidos na importação”.

Em suma, sob a égide do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, não restam dúvidas sobre o assunto: integram o custo (apuração do preço praticado), para efeito de dedutibilidade (registra-se a exceção à regra geral disposta no art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977), o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.

E não há que se falar que a nova redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, teria alterado tal entendimento.

*Pelo contrário, confirmou que a **comparabilidade** sempre foi o valor principal a ser tutelado. Basta observar nova redação dada ao § 6º em debate, e ao novel § 6ºA:*

“§ 6º Não integram o custo, para efeito do cálculo disposto na alínea b do inciso II do caput, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, desde que tenham sido contratados com pessoas: (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

I – não vinculadas; e (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

II – que não sejam residentes ou domiciliadas em países ou dependências de tributação favorecida, ou que não estejam

amparados por regimes fiscais privilegiados. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

Primeiro, ao se revogar a redação antiga do § 6º, elimina-se a restrição colocada ao preço praticado aplicável sobre a regra de dedutibilidade geral do art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. Ou seja, passa-se a permitir a exclusão dos valores de frete, seguro e tributos na importação na apuração do preço praticado. Ou seja, os dispêndios voltam a seguir a regra geral e passam a ser dedutíveis.

E, na mesma medida, com a nova redação do § 6º e o novo § 6ºA, determina-se que na apuração do preço parâmetro pelo método PRL, não serão mais considerados os valores de frete, seguro (mediante atendimento de determinadas condições) e tributos na importação na apuração do preço praticado.

*Ora, no ordenamento anterior à redação da Lei nº 12.715, de 2012, o § 6º dirigia-se ao **preço praticado**, e estabelecia exceção à regra geral de dedutibilidade, determinando pela inclusão dos valores de frete, seguro e tributos na importação, vez que, na determinação do preço parâmetro, tais dispêndios eram considerados.*

Como já dito, a comparabilidade se operava mediante o mecanismo de inclusão dos valores de frete, seguro e tributos na importação na determinação dos preços praticado e preço parâmetro.

*Por sua vez, com a redação da Lei nº 12.715, de 2012, operacionalizou-se caminho diverso. O § 6º e § 6ºA dirigem-se ao **preço parâmetro**. Revoga-se a restrição à regra de dedutibilidade geral (art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977), ou seja, na determinação do preço praticado passa a ser permitida a exclusão dos valores de frete, seguro e tributos na importação. E, precisamente por isso, a nova redação do § 6º e § 6ºA determina que passam a não integrar a apuração do preço parâmetro os valores de frete, seguro e tributos na importação. **A comparabilidade passa a ser operada mediante o outro mecanismo: a exclusão dos valores de frete, seguro e tributos na importação na determinação dos preços praticado e preço parâmetro.***

Preservada, portanto, a comparabilidade entre os preços parâmetro e praticado.

*Pelos fundamentos apresentados, voto no sentido de **negar** provimento ao recurso da Contribuinte a respeito da matéria **indevida inclusão de fretes, seguros e impostos no preço praticado**".*

Vê-se assim, conforme o raciocínio desenvolvido pelo Cons. André Mendes de Moura no Acórdão nº. 9101-002.446, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, prolatado no dia 21 de setembro de 2016, que está clara a interpretação dada à legislação, no sentido da "inclusão dos valores despendidos a título de frete, seguro e tributos sobre a importação no cálculo do preço praticado".

Multa de ofício e juros de mora.

Relativamente a essas matérias, ficou muito bem assentado na decisão de piso, *verbis*:

Quanto à incidência de multa de ofício, cabe ressaltar que essa matéria não faz parte da presente lide, pois na exigência consubstanciada nos Autos de Infração objetos do presente processo não está incidindo multa de ofício, considerando que a infração, embora sujeita ao percentual de multa de 75%, se limita à determinação de ajustes na base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados no ano calendário de 2008.

O mesmo se dá quanto à aplicabilidade da taxa SELIC aos juros de mora.

Produção de provas. Diligências. Perícias.

Relativamente ao pedido de produção de provas, estas podem ser produzidas a qualquer tempo, respeitados os ditames legais, em especial o artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Quanto à diligência e à perícia, estas são indeferidas por desnecessidade. Destaque-se que não foram expostos os motivos que as justificassem e, no que tange à perícia, não foram indicados os quesitos nem o assistente da recorrente.

A sustentação oral quando do julgamento está prevista no Anexo II do Regimento Interno do CARF, artigo 58, inciso III, bastando serem cumpridas as formalidades ali estabelecidas.

Intimações.

As intimações quanto aos atos do processo devem seguir as normas processuais próprias estatuídas no artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972.

Demais disso, há a Súmula CARF nº 110 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Conclusão.

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Cezar Fernandes de Aguiar

