



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14367.720002/2013-05
Recurso Voluntário
Resolução nº **1301-001.104 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de dezembro de 2022
Assunto PREÇO DE TRANSFERÊNCIA
Recorrente LG ELECTRONICS DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Giovana Pereira de Paiva Leite (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação contra Auto de infração (e-fls. 02/33) de glosa de custos referente a valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências, que totalizou IRPJ e CSLL e acréscimos em R\$ 211.621.148,73. Peço vênia para reproduzir o relatório da decisão recorrida (e-fl. 430) :

A contribuinte LG Eletronics da Amazônia Ltda CNPJ 00.801.450/000183 foi incorporada pela LG Eletronics do Brasil Ltda CNPJ 01.166.372/000155 como sua filial CNPJ 01.166.372/000821 conforme registro no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas e 49a Alteração de Contrato Social da LG Eletronics da Amazônia Ltda registrada na Junta Comercial do Estado do Amazonas JUCEA em 10/02/2012 sob nº 415892, protocolo 12/0064383, e 53a Alteração de Contrato Social da LG Eletronics de São

Fl. 2 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

Paulo Ltda CNPJ 01.166.372/000T55 registrada na Junta Comercial do Estado de São Paulo JUCESP em 01/02/2012 sob nº 47.348/124, e também registrada na Junta Comercial do Estado do Amazonas JUCEA em 17/02/2012 sob nº 416.457, protocolo 12/0094304.

Em virtude da incorporação acima verificada a contribuinte LG ELETRONICS DO BRASIL LTDA CNPJ 01.166.372/000155 foi cientificada no Termo de Início de Fiscalização lavrado em 16/10/2013 MPF nº 02001002013000442 (Regional) de que todos os Termos Fiscais e seus anexos, lavrados pela fiscalização e as Cartas Respostas e seus anexos e demais documentos impressos e digitais apresentados à fiscalização pela contribuinte LG ELETRONICS DA AMAZÔNIA LTDA CNPJ 00.801.450/000183 no decorrer do procedimento de fiscalização determinado no MPF nº 02001002011000038.

Dos Procedimentos da Fiscalização o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil compareceu em 28/06/2011 no endereço cadastral do sujeito passivo, onde este foi cientificado do Termo de Início de Fiscalização lavrado naquela data, e posteriormente, dos demais termos fiscais decorrentes do Mandado de Procedimento Fiscal número 02201002011000038, cujo código de acesso foi informado ao fiscalizado do qual foram solicitados arquivos digitais para subsidiar os trabalhos de fiscalização, que foram apresentados à auditoria tributária, relacionados em "Recibos de Entrega de Arquivos Digitais READ" emitidos pelo aplicativo "Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais SVA", da Receita Federal do Brasil que foi utilizado para efetuar a autenticação dos arquivos digitais entregues pela fiscalização ao contribuinte e vice-versa.

Dentre outros elementos, o sujeito passivo foi intimado a apresentar à fiscalização informações em arquivos digitais relativas aos métodos que adotou na determinação dos preços de transferência, concernentes às importações de bens desembaraçados no ano-calendário 2008, bem como apresentar as memórias de cálculo e a documentação utilizada como seu suporte (IN SRF nº 243/2002, artigo 40, incisos I e II) comprovando de fato e de direito a razão de ter, ou não, efetuados ajustes de preços de transferência, para fins de dedutibilidade de custo ou despesa de bens, serviços ou direitos importados, conforme disposto no artigo 241 e 245, do Decreto nº 3.000/1999, combinados com os artigos 1º ao 7º; art. 8º ao artigo 11 (Método PIC); art. 12 (Método PRL) artigo 13 (Método CPL); e artigo 39, da IN SRF 243/2002.

Em 28/06/2011 (3 termos de intimação), 06/07/2011, 22/07/11, 05/08/11, 09/12/11 (2 termos de intimação) e 21/05/12, o sujeito passivo foi intimado a apresentar à fiscalização arquivos digitais prestando informações necessárias para a apuração do preço de transferência sobre bens importados de empresas vinculadas, desembaraçados no ano-calendário 2008.

Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, de 28/06/2011, e aos demais termos fiscais lavrados pela fiscalização, o sujeito passivo apresentou cartas-respostas datadas de 01/07/11, 05/07/11, 11/07/2011, 13/07/2011, 18/07/11 (5 cartas-respostas), 29/07/11, 09/08/11 (2 cartas-respostas), 24/08/11, 29/08/11, 16/12/11, 27/12/11, (3 cartas-respostas), 29/12/11, 02/02/12 3 08/06/12 e 17/08/12.

A fiscalização selecionou, por amostragem, 35 insumos importados de empresas vinculadas ao sujeito passivo, com os maiores montantes monetários de importação no período fiscalizado, e elaborou as planilhas relacionadas no tópico "Da Documentação Demonstrativa das Infrações Tributárias Apuradas", cujas cópias digitais foram entregues ao sujeito passivo, gravadas em arquivos digitais no formato "modelo do excel".

Ressalta-se que o método para o cálculo do preço de transferência utilizado pela fiscalização, nos insumos selecionados para amostragem, foi o mesmo utilizado pelo sujeito passivo, ou seja Método de Preço de Revenda Menos Lucro PRL 60%, a

Fl. 3 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

diferença está nos valores de ajustes calculados pela fiscalização e os valores calculados pelo fiscalizado.

Isto posto, a fiscalização concluiu com base nas planilhas relacionadas no tópico "Da Documentação Demonstrativa das Infrações Tributárias Apuradas", entregues ao contribuinte em planilhas digitais no formato "modelo do excel", que o sujeito passivo não adicionou parcela de custos de bens adquiridos, no exterior, de pessoas vinculadas, para fins de dedutibilidade na determinação do lucro real e da CSLL tendo sido, portanto, tal parcela, apurada e quantificada.

Por fim se apurou a seguinte infração: ADIÇÕES PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS CUSTOS, DESPESAS, ENCARGOS BENS, SERVIÇOS, DIREITOS ADQUIRIDOS NO EXTERIOR PESSOA. Valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências, relativamente a seus custos, despesas e encargos de importação de bens adquiridos de pessoas vinculadas no exterior não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real.

O Auto de infração totalizou de IRPJ e CSLL e acréscimos, R\$ 211.621.148,73.

A contribuinte impugna (resumo):

A competência para julgamento de Impugnações apresentadas em face de Auto de Infração lavrado pelas autoridades fiscais da DRF Manaus/AM é da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (" D R J ") em Belém/PA.

Dessa forma, deve a presente Impugnação ser remetida à DRJ em Belém/PA para que seja regularmente processada e julgada.

DO DIREITO

A competência da autoridade administrativa para analisar a falta de fundamento legal da IN 243/02. A autoridade administrativa é competente para analisar a falta de fundamento legal da IN 243/02. Com efeito, as normas de hierarquia superior podem ser aplicadas diretamente, quando verificada uma antinomia ou incompatibilidade com normas de hierarquia inferior (como ocorreu no presente caso, onde a IN 243/02 extrapolou o disposto na Lei 9.430/96).

Evolução das regras aplicáveis ao PRL 60 e a IN 243/02. Com a edição da Lei nº 9.959, de 27.1.2000 ("Lei 9.959/00"), restou expressamente permitida a utilização do método PRL no caso da importação de bens aplicados à produção. A modificação trazida pela 9.959/00 com relação à sistemática anterior é que deveria ser considerada uma margem de lucro de 60%, calculada sobre o preço de revenda, diminuído das deduções previstas na Lei 9.430/96 e do valor agregado no País.

Nos termos da Instrução Normativa nº 113, de 19.12.2000 ("IN 113/00"), e da Instrução Normativa nº 32, de 30.3.2001 (" IN 32/01"), 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%.

A IN 113/00 e a IN 32/01 deixavam claro que o método PRL deveria ser calculado com base no preço de venda do bem produzido, e que este deveria ser tomado em seu valor absoluto. Com base nesse valor, seriam feitas as deduções previstas em lei e diretamente calculada a margem de lucro. Finalmente, a margem de lucro seria diretamente diminuída do preço líquido de venda, para apuração do preço parâmetro, sem qualquer cálculo adicional.

No entanto, a IN 243/02 modificou a estrutura do PRL no caso de bens aplicados à produção, introduzindo um procedimento adicional. Nos termos da IN 243/02, é

Fl. 4 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

necessário efetuar um cálculo proporcional sobre o preço líquido de venda, para somente depois determinar o valor da margem de lucro e o preço parâmetro aplicável.

As disposições trazidas pela IN 243/02 não estão em qualquer lugar previstas na Lei 9.430/96 e têm implicações significativas, provocando um aumento substancial no valor dos ajustes tributáveis, como se viu nos exemplos numéricos trazidos acima. Nesse sentido, o Professor EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI esclarece:

"A IN 243 muda completamente a orientação que havia sido dada pela IN 32, mediante a alteração do cálculo do PRL60: (i) a Lei 9.959 e a IN 32 consideravam o valor agregado como pressuposto para aplicação do PRL60 e, obviamente, o incluíam como variável na forma de cálculo desse método; (ii) a IN 243 inovou ao desconsiderar o valor agregado como variável no cálculo do PRL60, neutralizando-o, e dando outra interpretação à palavra "bem". A IN 243, embora assuma o pressuposto da agregação de valor como diferencial para aplicação do PRL60 (hipótese), desconsidera-o na solução normativa (consequência), pretendendo considerar a palavra "bem" não na acepção de produto final (após a agregação de valor no País, sentido prescrito pela Lei 9.959 pela IN 32), mas como o próprio insumo importado. Ou seja, a IN 243 passou a entender a palavra "bem" na acepção de insumo, completamente dissociada do 'valor agregado no País', (não destacado no original) A IN 243/02 criou uma nova sistemática de cálculo do PRL 60 não prevista no artigo 18 da Lei 9.430/96, pelo que não pode ser aplicada ao cálculo do preço parâmetro nas importações objeto do presente processo administrativo, já que implica a majoração da base de cálculo do IRPJ e CSL sem amparo legal.

A majoração da base de cálculo do IRPJ e da CSL por meio da metodologia introduzida pela IN 243/02. Com efeito, a IN 243/02 introduz elementos no cálculo do PRL 60, tornando-o mais oneroso ao contribuinte ao majorar os ajustes tributários.

Da mesma forma, a IN 243/02, nos parágrafos 4o e 6o, do artigo 4o, determinou a inclusão dos valores relativos ao transporte e o seguro na apuração do preço utilizado como parâmetro. Nesse ponto, a IN 243/02 também inovou, pois o §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.

Ao majorar a base de cálculo do IRPJ e da CSL (através de ajustes decorrentes do critério de proporcionalidade), a IN 243/03 acaba por majorar sem base legal a exigência dos aludidos tributos (onerando-os), o que não se pode admitir, já que não se pode aumentar a carga tributária através de simples Instruções Normativas, como se verá em detalhes a seguir.

Impossibilidade de majoração da base de cálculo de tributo por Instrução Normativa Os ajustes determinados pelas regras de preços de transferência são diretamente agregados à base de cálculo do IRPJ e da CSL, tendo consequências imediatas na determinação do montante do débito fiscal do contribuinte. Nesse sentido, a alteração no modo de cálculo do método PRL modifica o próprio critério de determinação da base de incidência tributária. Tal modificação jamais poderia ser introduzida por uma Instrução Normativa, que é norma secundária de direito tributário.

Em anexo jurisprudência do CARF, STJ.

Impossibilidade de inovação na metodologia de cálculo do PRL por meio de Instrução Normativa Além de majorar indevidamente os tributos, a IN 243/02 é ilegal por inovar na metodologia de cálculo prevista para o PRL 60 e introduzir uma série de elementos no cálculo do PRL 60, que não estão previstos no artigo 18, inciso II, da Lei 9.430/96.

Em anexo jurisprudência do CARF e judicial.

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

As MP's 478/09 e 563/12 (convertida na Lei 12.715/12), e o reconhecimento expresso da falta de fundamento legal da IN 243/02. A falta de fundamento legal do cálculo do método PRL 60 introduzido pela IN 243/02 é tão evidente que o próprio Ministério da Fazenda reconheceu a necessidade de lei para tanto, ao editar a Medida Provisória nº 478, de 29.12.2009 ("MP 478/09"), e recentemente a Medida Provisória nº 563, de 3.4.2012 ("MP 563/12"), convertida na Lei nº 12.715, de 17.9.2012 ("Lei 12.715/12"), que alterou a Lei 9.430/96.

A edição da Lei 12.715/12 reforça tais alegações, pois reproduz a sistemática de cálculo adotada pelas disposições da IN 243/02, porém, pretendendo alterar apenas margem de lucro para aplicação do PRL por meio de lei. Nesse particular, para afastar as distorções criadas pelas regras até então vigentes, pretendeu-se extinguir as margens fixas de 20% e 60% (que dão margem à aplicação dos métodos PRL 20 e 60) por produto, determinando a aplicação de margens fixas de 20%, 30% ou 40%, conforme o setor econômico da pessoa jurídica sujeita às regras de Preços de Transferência.

Portanto, a edição da Lei 12.715/12 confirma o sustentado pela Requerente, pois somente a lei, e em hipótese alguma uma instrução normativa (como a IN 243/02), poderia inovar em matéria de Preços de Transferência, razão pela qual o cálculo do método PRL promovido pela D. Fiscalização é ilegal, pelo que a exigência fiscal deve ser totalmente cancelada.

Em anexo acórdãos do CARF.

DA APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DOS MÉTODOS PIC E CPL

A Exposição de Motivos da Lei 9.430/96 esclarece que o objetivo da aplicação dos métodos de preços de transferência é "evitar a prática, lesiva aos interesses nacionais, de transferência de resultados para o exterior, mediante manipulação dos preços pactuados nas importações ou exportações de bens, serviços ou direitos, em operações com pessoas vinculada, residentes ou domiciliadas no exterior".

Para atingir esse objetivo, o legislador brasileiro, à margem da legislação internacional sobre o tema, optou por um sistema simplificado e objetivo de apuração dos preços parâmetro. Além do método dos preços independentes comparados, o contribuinte tem a opção de aplicar dois outros métodos com margens fixas. Se o preço praticado for inferior ao preço parâmetro, não há ajuste. Se for superior, há ajuste.

A autuação ora discutida é o extremo dessa simplificação. Ao aplicar o método PRL tal qual previsto na IN 243/02, a D. Fiscalização chega à absurda conclusão que a Requerente disfarçadamente transferiu lucros que correspondem a grande parte do seu volume de importações para o ano calendário de 2008. Assim, do total importado pela Requerente naquele período, o absurdo valor de R\$ 387.176.780.36 não poderia ser considerado custo dedutível para a Requerente, por constituir transferência de resultado ao exterior.

Não obstante, o objetivo do presente processo não é tão-somente discutir a fundamentação legal da IN 243/02, senão apurar se houve efetivamente transferência de resultados por meio das operações comerciais praticadas pela Requerente, já que a verdade material é princípio que deve prevalecer no Processo Administrativo Fiscal. Em decorrência da aplicação desse princípio, tem-se que a ocorrência ou não do fato impositivo previsto em lei deve (e pode) ser demonstrada por todos os meios de prova cabíveis.

Por tudo isso, admitindo-se que seja considerada válida a IN 243/02, o que se faz apenas para argumentar, pleiteia a Requerente que o presente processo seja convertido em diligência, facultando-se à Requerente a oportunidade de comprovar, por meio dos métodos PIC e CPL, a adequação de seus preços praticados.

O PREÇO PRATICADO NA IMPORTAÇÃO

A D. Fiscalização entendeu que a Requerente deveria ter adicionado os valores de frete, seguro e imposto de importação ao preço FOB para efeito de apuração do PRL 60; ou seja, entendeu que deveria ter sido aplicado o preço CIF.

A aplicação do preço CIF pretendida pela D. Fiscalização resulta em ajuste a maior do que o verificado pela Requerente com base no preço FOB. O artigo 18 da Lei 9.430/96 contém as normas gerais de aplicação das regras de preços de transferência na importação de bens, serviços ou direitos. O seu parágrafo 6º estabelece a inclusão do valor do frete, seguro e tributos na importação no custo dedutível dos bens importados, como segue:

" (. . .) § 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. (...)"

O texto transcrito esclarece que, dentre os diversos "custos" possivelmente envolvidos na aplicação das regras de preços de transferência e. g., efetivo custo de aquisição, custo de aquisição para comparação com preço parâmetro etc., o custo dedutível é o eleito pela legislação e, portanto, o custo ao qual tais valores deverão ser somados.

Por sua vez, os parágrafos 4º e 5º, do artigo 4º, da IN 243/02 estabelecem tratamentos distintos para a inclusão dos valores de frete, seguro e tributos não recuperáveis na aplicação dos métodos PIC, CPL e PRL, como segue:

"§ 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.

§ 5º Nos preços apurados com base nos métodos dos arts. 8º e 13, os valores referidos no § 4º poderão ser adicionados ao custo dos bens adquiridos no exterior desde que sejam, da mesma forma, considerados no preço praticado, para efeito de comparação."

Mais uma vez nota-se o excesso da IN 243/02 em relação ao texto da Lei 9.430/96, com aumento ilegal de tributo.

Nesse sentido, D. Fiscalização entendeu que o "preço praticado" sujeito a ajuste seria o preço CIF de importação, independentemente de os valores relativos a fretes e seguros internacionais terem sido pagos a terceiros não vinculados e, portanto, serem custos e despesas fora do alcance da legislação brasileira de preços de transferência.

O referido argumento é absurdo e não merece prosperar, pois o §6º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 não veicula regra genérica de apuração do "preço praticado", pois este é um dado fático da realidade e, assim, somente pode ser "constatado", mas nunca "ajustado".

Em verdade, o referido dispositivo legal determina que os valores relativos a fretes e seguro internacional são dedutíveis em sua integralidade sempre que suportados pelo importador nacional e pagos a terceiro não vinculado, motivo pelo qual o "preço praticado" a ser utilizado para fins de comparação com o "preço parâmetro" não pode ser outro senão o preço FOB utilizado pela Requerente, considerando ser este o preço pago para pessoa vinculada e sujeito a condição de transferir lucros para o exterior.

Não pode prosperar a intenção da D. Fiscalização de limitar o preço praticado com pessoas não vinculadas e contratadas no mercado independente, pois a Lei é clara ao considerar que as parcelas de frete, seguro e imposto de importação, como preços independentes e dedutíveis integralmente na apuração do lucro tributável.

Fl. 7 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

Vale notar que a facultatividade da inclusão dos custos com frete, seguro e imposto de importação foi objeto de discussão na CSRF do CARF, no Processo nº 16327.000966/200274 (Recorrente: Dow Química S.A., Relatora Karem Jureidini Dias), tendo o órgão decidido que esses custos somente devem ser considerados para fins de ajustes e pagos a parte vinculada.

Portanto, resta claro que 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 valor pago para pessoa vinculada que nesse caso seria o preço FOB.

Dessa forma, a IN 243/02, nos parágrafos 4º e 6º, do artigo 4º, foi além do previsto na Lei nº 9.430/96, ao determinar a inclusão dos valores relativos ao transporte e o seguro na apuração do preço utilizado como parâmetro, pelo que o procedimento da Requerente se mostra correto.

A INADEQUAÇÃO DA MULTA E JUROS APLICADOS

A abusividade da multa de ofício aplicada

Muito embora a Requerente já tenha demonstrado de forma incontestável a inconsistência do crédito tributário exigido nestes autos, caso esse D. Órgão Julgador entenda por bem mantê-lo, o que se admite apenas para argumentar, a Requerente considera que há exagero cometido na exigência de uma multa de ofício de 75% sobre o pretensão débito em questão.

A esse respeito, importa primeiramente notar as disposições do artigo 142 do CTN :

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível." (não destacado no original)
Como se vê, o texto legal contido no CTN sobre a atividade de lançamento do crédito tributário pela autoridade administrativa deixa claro que, apenas se e quando for o caso, a D Autoridade Administrativa deverá propor a aplicação da penalidade cabível.

No caso destes autos, contudo, a Requerente demonstrou que agiu em conformidade com a legislação societária e fiscal em vigor, de forma que não seria justo atribuir-lhe uma penalidade de 75% sobre o valor do suposto crédito tributário ora discutido, que ultrapassa os limites da razoabilidade e proporcionalidade, devendo ser prontamente reduzida.

Em anexo jurisprudência.

Impossibilidade de exigência de multa da sucessora Entretanto, em relação às hipóteses de incorporação de sociedades, existe norma específica, contida no artigo 132 do CTN que estabelece que "a pessoa jurídica que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas".

De se ressaltar que o referido artigo menciona apenas o termo tributo, e considera como devido pela sucessora apenas os créditos formalizados até a data da sucessão.

Em vista do exposto, a correta interpretação do artigo 132 do CTN, norma específica aplicável à incorporação de sociedades, estabelece que as sociedades incorporadoras (no caso a ora Requerente) não respondem pelas multas (devidas pela incorporada, no caso a LG Amazônia, em relação a fatos geradores anteriores à incorporação), inclusive as de mora.

Fl. 8 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

Os juros SELIC

No que se refere aos juros de mora, cabe lembrar que a jurisprudência tem reconhecido a inaplicabilidade da taxa SELIC aos créditos tributários, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para fins tributários. Confira-se, a esse propósito, a decisão proferida pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, nos autos do Recurso Especial nº 450.422/PR.

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

A Lei nº 9.250, de 26.12.1995 ("Lei 9.250/95"), que instituiu a taxa SELIC como parâmetro para correção de débitos tributários, somente é aplicável ao valor principal, isto é, tributos e contribuições propriamente ditos. A multa aplicada não é débito decorrente de tributos e contribuições a possibilitar a aplicação da norma legal. Repita-se: multa é penalidade e, como tal, não há lei que autorize sua correção pela taxa SELIC.

Em vista do flagrante equívoco no cálculo do PRL 60 pela D. Fiscalização com base na própria IN 243/02, deve ser cancelada a exigência fiscal (ou ao menos refeitos os cálculos nos moldes apontados pela ora Requerente), mesmo que (ad argumentandum) se desconsidere a ilegalidade da IN 243/03. Isso porque: (a) o preço parâmetro do PRL 60 deve ser calculado com base na quantidade de insumo importado revendida e não de produto acabado comercializado (sem considerar a participação do insumo importado na sua fabricação); e (b) a quantidade negociada para fins de aplicação do PRL 60 não deve considerar os insumos mantidos em estoque (que não são comercializados e não podem ser considerados "custo de bens" para fins de aplicação das regras de preços de transferência);

A Requerente protesta ainda pela juntada posterior de documentos, nos termos do artigo 16, § 4º, alínea "a" do Decreto 70.235/72, bem como do princípio da verdade material que orienta o processo administrativo fiscal.

A DRJ/BRASILIA apreciando a lide, julgou improcedente a impugnação (Acórdão 0359.624, de 28/02/2014, e-fls. 430 e ss), tendo sido lavrado a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano calendário: 2008 PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. AJUSTE, IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Descabe a arguição de ilegalidade na IN SRF nº 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.

MULTA SUCESSORA Cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico.

JUROS SELIC A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

Fl. 9 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. É cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

Cientificado, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 459 e ss), em que aduz, em resumo;

- (ii) a D. Fiscalização equivocou-se no cálculo do preço parâmetro com base na própria IN 243/02, o que resultou em ajustes tributários indevidos e que merecem reforma, mesmo na hipótese de a IN 243/02 ser considerada uma norma válida e legal (o que se admite apenas para argumentar);
- (iii) os cálculos de preços de transferência realizados pela Recorrente no ano-calendário de 2008 estão em conformidade com o disposto no artigo 18, II, da Lei 9.430/96;
- (iv) a IN 243/02, fundamento principal da autuação, é ilegal, uma vez que contém disposições não previstas na Lei 9.430/96, que provocam aumento substancial e indevido no valor dos ajustes tributáveis e, portanto, na base de cálculo do IRPJ e da CSL;
- (v) por força do artigo 97 do CTN, somente a lei pode fixar a alíquota e a base de cálculo do tributo, ou majorar sua cobrança. Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso;
- (vi) a IN 243/02, enquanto norma regulamentar secundária, jamais poderia alterar o critério legal de apuração do PRL, agregando novos componentes às disposições da Lei 9.430/96, de modo a tornar mais onerosos os ajustes tributáveis de preços de transferência;
- (vii) a impossibilidade de instrução normativa inovar com relação ao disposto na lei já foi objeto de farta jurisprudência do CARF, inclusive em matéria de preços de transferência;
- (viii) a ilegalidade da IN 243/02 é tão flagrante que o próprio Ministério da Fazenda reconheceu a necessidade de lei para tanto, ao editar a MP 478/09, e a MP 563/12, convertida na Lei 12.715/12. Além disso, a jurisprudência do CARF, em recentes julgamentos (especialmente nos proferidos após a edição das aludidas MPs e da Lei 12.715/12), tem se posicionado favoravelmente à tese dos contribuintes e reconhecendo a ilegalidade da IN 243/02, em vista de sua inovação em relação ao texto da Lei 9.430/96;

Fl. 10 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

(ix) a determinação do preço médio de aquisição pela D. Fiscalização leva em conta custos incorridos pela Recorrente no Brasil;

(x) além disso, o custo médio de aquisição apurado pela D. Fiscalização foi o custo CIF, que inclui despesas com frete e seguro, ou seja, custos incorridos com terceiro não vinculado e que, portanto, não deveriam estar compreendidas no ajuste de preço de transferência; e

(xi) em observância ao princípio da verdade real, devem ser admitidas todas os elementos trazidos pela Recorrente para demonstrar a regularidade de suas transações comerciais, inclusive documentação que suporte a aplicação subsidiária dos métodos PIC e CPL para os itens autuados com base no PRL;

(xii) na forma em que aplicada, a multa configura uma situação abusiva, extorsiva, expropriatória, além de confiscatória e em total confronto com o artigo 150, inciso IV da CF/88, na medida em que além de não ter havido fraude ou sonegação, acompanhadas de dolo ou má-fé, o valor exigido a título de multa punitiva é extremamente elevado, ultrapassando os limites da razoabilidade e proporcionalidade, devendo ser reduzida;

(xiii) o crédito tributário foi formalizado após a incorporação da LG Amazônia pela Recorrente, de modo que a multa não pode ser exigida por vedação expressa do artigo 132 do CTN; e

(xiv) mesmo que se considerasse válida a exigência fiscal em debate, o que se admite a título meramente argumentativo, deveria ao menos ser cancelada a juros à taxa Selic (sobre o principal e sobre a multa), posto que inconstitucional.

184. Por tudo isso, a Recorrente pleiteia **o acolhimento integral do presente Recurso Voluntário**, com o objetivo de cancelar a exigência de IRPJ e CSL consubstanciada no Auto de Infração em referência, com o conseqüente arquivamento do Processo Administrativo.

185. Protesta-se, por fim, pela juntada de eventuais documentos adicionais, em homenagem ao princípio da verdade real que norteia os processos administrativos, bem como pela eventual conversão do julgamento deste Recurso Voluntário em diligência, na remota hipótese de as informações, cálculos e documentos apresentados pela Recorrente não forem reputados como

Em sessão de 05 de maio de 2016, este CARF decidiu converter o processo em diligência, através da Resolução nº 1301000.339 (e-fls. 667 e ss), para que a Unidade de Origem determinasse, por meio de verificação da documentação subsidiária juntados à impugnação e ao recurso voluntário, que fossem apresentados esclarecimentos complementares, em relatório fundamentado, relativamente aos cálculos do preço parâmetro total calculado pela fiscalização, e confirmasse se, de fato, conforme alegado pelo contribuinte, **utilizou-se da quantidade de produtos acabados em detrimento da quantidade de insumos** conforme determina a IN/SRF nº 243/2002.

Em observância à Resolução CARF nº 1301000.339, foi apresentado Relatório de Diligência (fl. 682) e, uma vez cientificado, o contribuinte se manifestou em relação ao referido relatório (fl. 716).

Fl. 11 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

Em sessão de 13 de março de 2018, este CARF decidiu converter novamente o processo em diligência, através da Resolução nº 1301000.579 (e-fls. 839 e ss). Assim requereu a segunda diligência :

Em análise ao Relatório de Diligência Fiscal, em que pese este ter reformado os cálculos originalmente realizados pela Fiscalização, adotando e reconhecendo os erros apontados pela contribuinte em sede recursal, observa-se que ainda há vícios em relação aos cálculos apresentados.

Conforme bem observado pela Manifestação da contribuinte ao Relatório de Diligência Fiscal, temos que:

(i) a **Fiscalização majorou, sem justificativa, as "quantidades importadas" de insumos no ano-calendário de 2008** (refletindo no cálculo da "quantidade consumida"), para diversos itens objeto da autuação, o que resultou em redução do preço parâmetro do PRL 60 e aumento dos ajustes de preços de transferência que deveriam ser observados, conforme as premissas consideradas no lançamento original; e
(ii) a Fiscalização, embora tenha refeito os cálculos conforme diretrizes da Resolução nº 1301000.339 **para 6 dos 35 insumos**, deixou de refazer, sem justificativa, os cálculos **para 29 dos 35 insumos**, ficando pendente o refazimento dos cálculos para os demais insumos.

Neste sentido, voto por converter novamente o processo em diligência para que a autoridade fiscalizadora refaça os cálculos considerando:

(i) **todos os itens (35 amostras)** e

(ii) **as quantidades de mercadorias importadas considerando dados efetivos relativos aos estoques de acordo com a documentação acostada aos autos pelo contribuinte.**

Que conste justificativa caso tais quantidades de mercadorias **difiram das originalmente consideradas no auto de infração.**

Caso tais medidas não sejam possíveis ou resultem em valores idênticos ao Relatório de Diligência emitido, que eventuais esclarecimentos relativos sejam oferecidos de forma a ofertar a este colegiado todos os elementos necessários ao julgamento da lide.

Em observância à Resolução CARF nº 1301000.579 (e-fls. 839 e ss), foi apresentado Relatório de Diligência (fl. 893) que ressaltou :

(...)

8. Destacamos que **efetuamos a quantificação dos insumos importados e do seu consumo, sujeitos à sistemática de ajustes de preço de transferência, considerando dados efetivos relativos aos estoques da contribuinte de acordo com a documentação por ela acostada aos autos** (vide Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05) conforme determinação da autoridade julgadora expedida às fl. 843 do citado e-processo nº 14367.720002/2013-05, bem como efetuamos a retificação de preços praticados e de preço parâmetros da apuração anterior realizada pela fiscalização de todos os itens (35) amostras, **tendo como resultado a diminuição do valor do lançamento original de ajustes lançados em autos de infração de IRPJ/CSLL – ano calendário 2008, lavrados em 17/10/2013, de R\$ 387.176.780,36 para R\$ 235.514.310,52 conforme planilha resumo de recálculo a seguir.** Foi solicitada à contribuinte, no curso do procedimento da diligência fiscal, para apresentar informação complementar quanto ao VALOR CIF das importações AC-2008 dos dados apresentados anteriormente no curso de procedimento de fiscalização, pela própria contribuinte, na Planilha

Fl. 12 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

"IMPORTAÇÕES" (vide Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05) visto que naquela planilha a contribuinte utilizou o **VALOR FOB** dos insumos importados AC/2008 para a sua apuração dos preços praticados em vez de apurar o preço praticado nas importações o **VALOR CIF** de tais insumos conforme determina o artigo 4º, parágrafo 4º da IN 243/2002

(...)

9. A Fiscalização seguiu as determinações dos artigos 18 a 24 e 28 da Lei nº 9.430/96, art. 2º da Lei nº 9.959/2000, artigos 3º e 4º da Lei nº 10.451/2002, artigo 45 da Lei nº 10.637/2002, regulamentados pelos artigos 241 e 245, do Decreto nº 3.000/1999, disciplinados pela Instrução Normativa SRF nº 243/2002. A Contribuinte apresentou à Fiscalização ainda no curso do procedimento de fiscalização arquivos digitais em excel relativos à memória de cálculo da apuração do Preço de Transferência contendo pastas digitais em excel relativa a cada um dos 35 Insumos Importados no ano calendário 2008 selecionados pela Fiscalização para apuração do Preço de Transferência com as seguintes planilhas: "IMPORTAÇÕES", "SALDO DE INVENTÁRIO", "CONSUMO", "COMPOSIÇÃO DO CONSUMO", "VENDAS", "PRL 60%", "MÉDIA PREÇOS" e "AJUSTES" (vide Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05). Foi ZERO (R\$ 0,00) o valor de Ajuste de Preço de Transferência ano calendário 2008 apurado pela Contribuinte para cada um dos insumos importados acima identificados de acordo com a planilha "AJUSTES" por ela apresentada à Fiscalização.

10. A QUANTIDADE CONSUMIDA DE INSUMO IMPORTADO CONSIDERANDO DADOS EFETIVOS DE ESTOQUE DA CONTRIBUINTE foi extraída das pastas digitais em excel (Planilha "CONSUMO" - Coluna "Qte Consumo, conforme Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05) apresentadas pela Contribuinte à Fiscalização, ainda no curso do procedimento de fiscalização.

11. O PREÇO PRATICADO UNITÁRIO DE INSUMO IMPORTADO CONSIDERANDO DADOS EFETIVOS DE ESTOQUE DA CONTRIBUINTE foi extraído das pastas digitais em excel (Planilha "CONSUMO" coluna "Compras do Ano", conforme Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05) apresentadas pela contribuinte ainda no curso do procedimento de fiscalização). Foi solicitada à Contribuinte, no curso do procedimento da diligência fiscal, para apresentar informação complementar quanto ao VALOR CIF das importações AC-2008 dos dados apresentados anteriormente no curso de procedimento de fiscalização na Planilha "IMPORTAÇÕES" visto que nessa planilha somente contém a informação do VALOR FOB dos insumos importados AC/2008 em vez de apresentar a informação do VALOR CIF de tais insumos conforme determina o artigo 4º, parágrafo 4º da IN 243/2002.

12. O PREÇO PARÂMETRO UNITÁRIO foi apurado com base nos dados apresentados pela contribuinte à fiscalização, ainda no curso do procedimento de fiscalização (vide Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05).

V. DA NÃO OCORRÊNCIA DE AGRAVAMENTO, INOVAÇÃO OU ALTERAÇÃO DA FUNDAMENTAÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL OU DA DESCRIÇÃO DOS FATOS CONSTANTES DOS AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS EM 17/10/2013 NO RECÁLCULO DE AJUSTES DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA ANO CALENDÁRIO 2008 EFETUADO PELA FISCALIZAÇÃO NESTE PROCEDIMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL

14. Ressaltamos que não houve agravamento, inovação, ou alteração da fundamentação da exigência fiscal ou da descrição dos fatos já formalizados nos autos de infração de

Fl. 13 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 14367.720002/2013-05

IRPJ e CSLL lavrados em 17/10/2013, com ciência do representante legal da contribuinte em 21/12/2017, e destacamos que o recálculo dos Ajustes de Preço de Transferência ano calendário 2008 realizado em atendimento da determinação do relator exarada na Resolução n.º 1301-000.579 - 3ª Câmara Ordinária da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, às fls. 839/844 do e-processo administrativo fiscal n.º 14367.720002/2013-05 de interesse do diligenciado foi efetuado considerando as quantidades de mercadorias importadas e o consumo de tais mercadorias com base nos dados efetivos, relativos aos estoques, de acordo com a documentação acostada aos autos pela contribuinte, conforme determinado na mencionada Resolução n.º 1301-000.579, à fl. 843 que assim dispõe: *“Neste sentido, voto por converter novamente o processo em diligência para que a autoridade fiscalizadora refaça os cálculos considerando: (i) todos os itens (35 amostras) e ii) As quantidades importadas considerando dados efetivos relativos aos estoques de acordo com a documentação acostada aos autos pelo contribuinte. Que conste justificativa caso tais quantidades de mercadorias difiram das originalmente consideradas no auto de infração. Caso tais medidas não sejam possíveis ou resultem em valores idênticos ao Relatório de Diligência emitido, que eventuais esclarecimentos relativos sejam oferecidos de forma a ofertar a este colegiado todos os elementos necessários ao julgamento da lide.”*

15. Destacamos que (i) o recálculo dos Ajustes de Preço de Transferência ano calendário 2008 foi efetuado individualmente por insumo importado sujeito ao cálculo do preço de transferência relativamente apenas aos 35 insumos relacionados nas planilhas anexas aos mencionados autos de infração de IRPJ/CSLL ano calendário 2008 (planilha individualizada por insumo autuado, conforme se verifica na planilha do parágrafo n.º 8, acima.

16. Sobressaímos que, (ii) após o recálculo efetuado pela fiscalização na presente diligência, decorrente da mencionada Resolução n.º 1301-000.579, relativo a ajustes de preço de transferência ano calendário 2008, **constatou-se que para 32 insumos importados houve alteração de ajuste de valor de preço de transferência para valores menores que os valores de ajustes de preço de transferência lançados nos autos de infração IRPJ/CSLL lavrados em 17/10/2013** conforme se constata na planilha a seguir, extraída da planilha constante do parágrafo n.º 8 acima (com todos os 35 insumos autuados).

(...)

17. E, finalmente, enfatizamos que (iii) **constatou-se que para 03 (três) dos insumos importados** o resultado do recálculo efetuado nesta diligência decorrente da mencionada Resolução n.º 1301-000.579 foi superior ao valor originalmente lançado nos autos de infração IRPJ/CSLL, lavrados em 17/10/2013, **tendo considerado a autoridade fiscal como valor do recálculo efetuado nesta diligência, por insumo importado, o mesmo valor do ajuste lançado originalmente nos citados autos de infração de IRPJ/CSLL** (vide insumos “LCD,MODULE-TFT. - cód. EAJ38178401”, “MOSTRADOR DE CRISTAL LIQUIDO 47 - cód. EAJ41691701”, “TELA DE CRISTAL LIQUIDO - cód. EAJ38817301”, “DISPLAY ASSEMBLY - cód. EAJ38817301”, conforme se constata na planilha a seguir, extraída da planilha constante do parágrafo n.º 8 acima (com todos os 35 insumos autuados).

(...)

VI. ESCLARECIMENTOS PRESTADOS À AUTORIDADE JULGADORA QUANTO AOS MOTIVOS DA DIVERGÊNCIA ENTRE AS QUANTIDADES DE INSUMOS IMPORTADOS IDENTIFICADAS PELA FISCALIZAÇÃO NAS PLANILHAS QUE EMBASAM OS AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS EM 17/10/2013 E AS QUANTIDADES DE INSUMOS IMPORTADOS CONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO NO PRESENTE RECÁLCULO DE AJUSTES DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA RELATIVOS AO ANO CALENDÁRIO 2008.

Fl. 14 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

18. A autoridade fiscal presta os seguintes esclarecimentos acerca dos motivos, a seguir expostos, que originaram a divergência entre quantidades dos 35 insumos importados identificadas pela fiscalização **nas planilhas que embasam os autos de infração de IRPJ/CSLL lavrados em 17/10/2013** e as quantidades dos 35 insumos importados consideradas pela fiscalização no presente recálculo de ajustes de preço de transferência ano calendário 2008 em atendimento à determinação da autoridade julgadora à fl. 843, do e-processo que consignou o refazimento dos cálculos considerando *“todos os itens (35) amostras e as quantidades de mercadorias importadas considerando dados efetivos relativos aos estoques de acordo com a documentação acostada aos autos pela contribuinte”* (conforme dados extraídos das pastas digitais em excel da planilha "CONSUMO" coluna "Compras do Ano", conforme Termos de Anexação de Arquivos Não- Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05).

19. O procedimento de fiscalização que resultou nos autos de infração de IRPJ/CSLL lavrados em 17/10/2008 e constantes do e-processo nº 14367.720002/2013-05 baseou-se nos dados digitais fornecidos à fiscalização pela contribuinte bem como em outros dados extraídos dos sistemas informatizados da Secretaria Especial da Receita Federal, como por exemplo, o sistema SISCOMEX que possui informações relativas ao comércio exterior. Foram selecionados, por amostragem, 35 insumos importados de empresas vinculadas efetuando os cálculos do preço de transferência pelo método PRL60, o mesmo utilizado pela fiscalizada, mas, aplicando a metodologia da IN/SRF nº 243/2002.

20. Quando a autoridade fiscal realizou a extração de dados do sistema informatizado denominado SISCOMEX, **ainda no curso do procedimento fiscalizatório**, os dados retornados pelo SISCOMEX foram **incompletos** em virtude de critérios de seleção **errôneos**, por lapso, terem sido inseridos, pela autoridade fiscal, naquele sistema no “projeto de extração de dados”, de modo que o número de Declarações de Importações (DI) retornados naquela consulta de extração de dados foi **menor que o número efetivo de Declarações de Importações (DI) da contribuinte no ano calendário de 2008**.

21. Destaco que há disposição expressa contida no parágrafo único do artigo 6º, da Lei nº 9.430/1996, de que, “para efeito de comparação, o preço médio ponderado dos bens, serviços e direitos adquiridos pela empresa vinculada, domiciliada no Brasil, **será apurado considerando-se as quantidades e valores correspondentes a todas as operações de compra praticadas durante o período de apuração sob exame.**” Esse “preço médio ponderado” é o preço praticado das importações no período.

22. Enfatizo que a própria contribuinte informa em sua peça impugnatória (fl.721, do e-processo nº 14367.720002/2013-05), que “15. Em muitos casos, as importações foram contabilizadas e, para fins fiscais, **passaram a integrar os estoques da Requerente do ano calendário de 2009**, sendo consideradas para efeito de ajustes de preços de transferência no ano calendário de 2009, e **não de 2008** (conforme anexas notas fiscais – doc 4)”.

23. Ressalto, mais uma vez, que nesta diligência fiscal a QUANTIDADE CONSUMIDA DE INSUMO IMPORTADO CONSIDERANDO DADOS EFETIVOS DE ESTOQUE DA CONTRIBUINTE foi extraída **das pastas digitais em excel (Planilha "CONSUMO" - Coluna "Qte Consumo, conforme Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05) apresentadas pela contribuinte à Fiscalização**, ainda no curso do procedimento de fiscalização. E que o PREÇO PRATICADO UNITÁRIO DE INSUMO IMPORTADO CONSIDERANDO DADOS EFETIVOS DE ESTOQUE DA CONTRIBUINTE foi extraído das pastas digitais em excel (Planilha "CONSUMO" coluna "Compras do Ano", conforme Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05) apresentadas pela contribuinte **ainda no curso do procedimento de fiscalização**. E que foi solicitada à contribuinte, no curso do procedimento da diligência fiscal, para apresentar informação complementar quanto ao VALOR CIF das importações AC-2008 dos dados apresentados anteriormente no curso

Fl. 15 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

de procedimento de fiscalização na Planilha "IMPORTAÇÕES" visto que nessa planilha somente contém a informação do VALOR FOB dos insumos importados AC/2008 em vez de apresentar a informação do VALOR CIF de tais insumos conforme determina o artigo 4º, parágrafo 4º da IN 243/2002.

24. Apresento a seguir planilha em que se comparam o resultado da apuração das QUANTIDADES IMPORTADAS DE INSUMOS E SEUS RESPECTIVOS VALORES CIF TOTAIS, BEM COMO O "PREÇO PRATICADO", PARA CADA INSUMO IMPORTADO, NO ANO CALENDÁRIO 2018: "i" na lavratura dos autos de infração, "ii" na diligência determinada pela Resolução 1301.000.339, de 05/05/2016, e "iii" na presente diligência determinada pela Resolução 1301.000.579, de 13/03/2018, com a finalidade de oferecer uma visão consolidada a respeito da apuração dos preços praticados apurados pela fiscalização.

VII. DAS PLANILHAS ELABORADAS PELA FISCALIZAÇÃO NO RECÁLCULO DO PREÇO DE TRANSFERÊNCIA – ANO CALENDÁRIO 2008

25. A fiscalização elaborou as seguintes planilhas anexas ao presente Termo de Encerramento e Relatório de Diligência Fiscal, com cópias digitais entregues ao representante legal da contribuinte relacionadas no anexo Recibo de Entrega de Arquivos Digitais emitido pelo aplicativo "Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais – SVA", que demonstram o **recálculo de ajustes de preço de transferência – ano calendário 2008 efetuado pela fiscalização no decorrer da diligência determinada na Resolução nº 1301.000.579 – 3ª Turma Ordinária da 1ª Seção (...)**;

Uma vez cientificado, o contribuinte se manifestou em relação ao referido relatório (e-fl. 916) em que afirma, em resumo :

(...)

53. Ante todo o exposto, a Requerente demonstrou que a D. Fiscalização, quando de sua resposta às determinações da Resolução nº 1301-000.579:

(i) aplicou o critério de correção do cálculo para todos os 35 insumos (o que reduziu os ajustes tributáveis de R\$ 366.813.571,81 para R\$ 235.514.310,52) – **nesse ponto específico, a D. Fiscalização agiu corretamente;** mas

(ii) manteve as “**novas quantidades**” de insumos importados, as quais comprovadamente **divergem das originalmente consideradas no Auto de Infração** (impactando nas “**quantidades consumidas**” que afetam o cálculo dos ajustes tributáveis, agravando os critérios do lançamento original), sem trazer justificativa plausível para tal conduta – **nesse ponto, a D. Fiscalização agiu de forma excessiva, ilegal e arbitrária.**

54. Ainda que houvesse **fato novo** apto a justificar a retificação dos critérios do lançamento (utilização das “novas quantidades consumidas”), o que se admite apenas para argumentar, observa-se a **decadência** do direito de a D. Fiscalização proceder a tal correção. Adicionalmente, não poderia esse E. CARF admitir o **agravamento dos critérios** do lançamento original, em vista da vedação à *reformatio in pejus*.

55. Embora a Requerente concorde com os critérios da D. Fiscalização que resultaram na redução dos ajustes tributáveis de R\$ 366.813.571,81 para R\$ 235.514.310,52 (correção do erro de cálculo para todos os 35 insumos), a Requerente discorda da utilização de “**novas quantidades**” para a realização dos cálculos, por comprovadamente resultar em agravamento dos critérios do lançamento original.

56. Portanto, corrigidos os erros de cálculo determinados pela Resolução, sem a inovação dos critérios da autuação (isto é, sem a majoração de “quantidades

Fl. 16 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

importadas" do Auto de Infração), conforme cálculos elaborados com o auxílio da **DELOITTE** (doc. nº 4 acima), **o ajuste tributável deve ser reduzido de R\$ 235.514.310,52 (conforme determinado pela D. Fiscalização) para R\$ 193.623.399,35.**

VOTO

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso é tempestivo, portanto dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação contra Auto de infração (e-fls. 02/33) de glosa de custos referente a valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências, que totalizou IRPJ e CSLL e acréscimos em R\$ 211.621.148,73.

Em sessão de 05 de maio de 2016, este CARF decidiu converter o processo em diligência, através da Resolução nº 1301000.339 (e-fls. 667 e ss), para que a unidade de origem determinasse, por meio de verificação da documentação subsidiária juntados à impugnação e ao recurso voluntário, que fossem apresentados esclarecimentos complementares, em relatório fundamentado, relativamente aos cálculos do preço parâmetro total calculado pela fiscalização, e confirmasse se, de fato, conforme alegado pelo contribuinte, utilizou-se da quantidade de produtos acabados em detrimento da quantidade de insumos conforme determina a IN/SRF nº 213/2002.

Em observância à Resolução CARF nº 1301000.339, foi apresentado Relatório de Diligência (fl. 682) em que se reconheceu excedente na autuação referente à utilização da quantidade de produtos acabados em detrimento da quantidade de insumos e à autuação referente a estoques não comercializados em 2008. Uma vez cientificado, o contribuinte se manifestou em relação ao referido relatório (fl. 716).

Em sessão de 13 de março de 2018, este CARF decidiu converter novamente o processo em diligência, através da Resolução nº 1301000.579 (e-fls. 839 e ss). Assim requereu a segunda diligência :

Em análise ao Relatório de Diligência Fiscal, em que pese este ter reformado os cálculos originalmente realizados pela Fiscalização, adotando e reconhecendo os erros apontados pela contribuinte em sede recursal, observa-se que ainda há vícios em relação aos cálculos apresentados.

Conforme bem observado pela Manifestação da contribuinte ao Relatório de Diligência Fiscal, temos que:

(i) a Fiscalização majorou, sem justificativa, as "quantidades importadas" de insumos no ano-calendário de 2008 (refletindo no cálculo da "quantidade consumida"), para diversos itens objeto da autuação, o que resultou em redução do preço parâmetro do PRL 60 e aumento dos ajustes de preços de transferência que deveriam ser observados, conforme as premissas consideradas no lançamento original; e (ii) a Fiscalização, embora tenha refeito os cálculos conforme diretrizes da Resolução nº 1301000.339 para 6 dos 35 insumos, deixou de refazer, sem justificativa, os cálculos para 29 dos 35 insumos, ficando pendente o refazimento dos cálculos para os demais insumos.

Fl. 17 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

Neste sentido, voto por converter novamente o processo em diligencia para que a autoridade fiscalizadora refaça os cálculos considerando:

(i) todos os itens (35 amostras) e

(ii) as quantidades de mercadorias importadas considerando dados efetivos relativos aos estoques de acordo com a documentação acostada aos autos pelo contribuinte. Que conste justificativa caso tais quantidades de mercadorias difiram das originalmente consideradas no auto de infração.

Caso tais medidas não sejam possíveis ou resultem em valores idênticos ao Relatório de Diligencia emitido, que eventuais esclarecimentos relativos sejam oferecidos de forma a ofertar a este colegiado todos os elementos necessários ao julgamento da lide.

Em observância à Resolução CARF nº 1301000.579 (e-fls. 839 e ss), foi apresentado Relatório de Diligência (fl. 893). Neste a Unidade de Origem confirma que :

8. Destacamos que efetuamos a quantificação dos insumos importados e do seu consumo, sujeitos à sistemática de ajustes de preço de transferência, considerando dados efetivos relativos aos estoques da contribuinte de acordo com a documentação por ela acostada aos autos (vide Termos de Anexação de Arquivos Não-Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05) conforme determinação da autoridade julgadora expedida às fl. 843 do citado e-processo nº 14367.720002/2013-05, bem como efetuamos a retificação de preços praticados e de preço parâmetros da apuração anterior realizada pela fiscalização de todos os itens (35) amostras, tendo como resultado a diminuição do valor do lançamento original de ajustes lançados em autos de infração de IRPJ/CSLL – ano calendário 2008, lavrados em 17/10/2013, de R\$ 387.176.780,36 para R\$ 235.514.310,52 conforme planilha resumo de recálculo a seguir.

A respeito da solicitação deste CARF para que a diligência considerasse as quantidades de mercadorias importadas considerando dados efetivos relativos aos estoques de acordo com a documentação acostada aos autos pelo contribuinte, e que constasse justificativa caso tais quantidades de mercadorias diferissem das originalmente consideradas no auto de infração, a Unidade de Origem assim justificou:

VI. ESCLARECIMENTOS PRESTADOS À AUTORIDADE JULGADORA QUANTO AOS MOTIVOS DA DIVERGÊNCIA ENTRE AS QUANTIDADES DE INSUMOS IMPORTADOS IDENTIFICADAS PELA FISCALIZAÇÃO NAS PLANILHAS QUE EMBASAM OS AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS EM 17/10/2013 E AS QUANTIDADES DE INSUMOS IMPORTADOS CONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO NO PRESENTE RECÁLCULO DE AJUSTES DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA RELATIVOS AO ANO CALENDÁRIO 2008.

18. A autoridade fiscal presta os seguintes esclarecimentos acerca dos motivos, a seguir expostos, que originaram a divergência entre quantidades dos 35 insumos importados identificadas pela fiscalização **nas planilhas que embasam os autos de infração de IRPJ/CSLL lavrados em 17/10/2013** e as quantidades dos 35 insumos importados consideradas pela fiscalização no presente recálculo de ajustes de preço de transferência ano calendário 2008 em atendimento à determinação da autoridade julgadora à fl. 843, do e-processo que consignou o refazimento dos cálculos considerando *“todos os itens (35) amostras e as quantidades de mercadorias importadas considerando dados efetivos relativos aos estoques de acordo com a documentação acostada aos autos pela contribuinte”* (conforme dados extraídos das pastas digitais em excel da planilha "CONSUMO" coluna “Compras do Ano”, conforme Termos de Anexação de Arquivos Não- Pagináveis, fls. 598/621, do e-processo nº 14367.720002/2013-05).

Fl. 18 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

19. O procedimento de fiscalização que resultou nos autos de infração de IRPJ/CLL lavrados em 17/10/2008 e constantes do e-processo nº 14367.720002/2013-05 baseou-se nos dados digitais fornecidos à fiscalização pela contribuinte bem como em outros dados extraídos dos sistemas informatizados da Secretaria Especial da Receita Federal, como por exemplo, o sistema SISCOMEX que possui informações relativas ao comércio exterior. Foram selecionados, por amostragem, 35 insumos importados de empresas vinculadas efetuando os cálculos do preço de transferência pelo método PRL60, o mesmo utilizado pela fiscalizada, mas, aplicando a metodologia da IN/SRF nº 243/2002.

20. Quando a autoridade fiscal realizou a extração de dados do sistema informatizado denominado SISCOMEX, ainda no curso do procedimento fiscalizatório, os dados retornados pelo SISCOMEX foram incompletos em virtude de critérios de seleção errôneos, por lapso, terem sido inseridos, pela autoridade fiscal, naquele sistema no “projeto de extração de dados”, de modo que o número de Declarações de Importações (DI) retornados naquela consulta de extração de dados foi menor que o número efetivo de Declarações de Importações (DI) da contribuinte no ano calendário de 2008.

Uma vez cientificado, o contribuinte se manifestou em relação ao referido relatório (e-fl. 916) em que afirma, em resumo :

(...)

53. Ante todo o exposto, a Requerente demonstrou que a D. Fiscalização, quando de sua resposta às determinações da Resolução nº 1301-000.579:

(i) aplicou o critério de correção do cálculo para todos os 35 insumos (o que reduziu os ajustes tributáveis de R\$ 366.813.571,81 para R\$ 235.514.310,52) – **nesse ponto específico, a D. Fiscalização agiu corretamente;** mas

(ii) manteve as “novas quantidades” de insumos importados, as quais comprovadamente divergem das originalmente consideradas no Auto de Infração (impactando nas “quantidades consumidas” que afetam o cálculo dos ajustes tributáveis, agravando os critérios do lançamento original), sem trazer justificativa plausível para tal conduta – **nesse ponto, a D. Fiscalização agiu de forma excessiva, ilegal e arbitrária.**

(...)

55. Embora a Requerente concorde com os critérios da D. Fiscalização que resultaram na redução dos ajustes tributáveis de R\$ 366.813.571,81 para R\$ 235.514.310,52 (correção do erro de cálculo para todos os 35 insumos), a Requerente discorda da utilização de “novas quantidades” para a realização dos cálculos, por comprovadamente resultar em agravamento dos critérios do lançamento original.

56. Portanto, corrigidos os erros de cálculo determinados pela Resolução, sem a inovação dos critérios da autuação (isto é, sem a majoração de “quantidades importadas” do Auto de Infração), conforme cálculos elaborados com o auxílio da **DELOITTE (doc. nº 4 acima), o ajuste tributável deve ser reduzido de R\$ 235.514.310,52 (conforme determinado pela D. Fiscalização) para R\$ 193.623.399,35.**

Entendemos legal o procedimento de apuração dos ajustes de preços de transferência regulamentados pela IN 243/2002, conforme já prescrito pela Súmula 115 deste CARF :

Súmula CARF nº 115

Fl. 19 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

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. **(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).**

E constatamos que havia incorreções no auto de infração (e-fls. 02/33) que aumentavam a glosa de custos referente a valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências além do valor devido de IRPJ e CSLL. Isto porque o lançamento i) considerava como "preço parâmetro unitário", nos termos da própria IN 243/02, a divisão do "preço parâmetro total" pela quantidade de produtos acabados, e não pela "quantidade de insumos efetivamente revendida"; ii) trazia equívocos na apuração de "saldo inicial de estoque", que aumentou o valor consumido indevidamente.

Ambas as incorreções foram sanadas nos relatórios (e-fls. 682 e 893) de diligências solicitadas pelas Resoluções nº 1301000.339 e nº 1301-000.579.

Mas, apesar de concordar com as exonerações que diminuiram a base de cálculo de R\$ 366.813.571,81 para R\$ 235.514.310,52 (correção do erro de cálculo para todos os 35 insumos), a Recorrente discorda da utilização de "novas quantidades", trazidas pelas diligências, para a realização dos cálculos, por resultar em agravamento dos critérios do lançamento original (e-fl. 893).

De fato, a Unidade de Origem, em diligência, admite e justifica a divergência entre quantidades dos 35 insumos importados identificadas pela fiscalização nas planilhas que embasam os autos de infração de IRPJ/CSLL lavrados em 17/10/2013 e as quantidades dos 35 insumos importados consideradas pela fiscalização no Relatório de Diligência, em atendimento à determinação da autoridade julgadora (e-fl. 843). A diferença teria redundado de erro no número de Declarações de Importações (DI) retornados em consulta de extração de dados (no Siscomex, ainda no procedimento de fiscalização), que resultou menor que o número efetivo de Declarações de Importações (DI) da contribuinte no ano calendário de 2008 :

19. O procedimento de fiscalização que resultou nos autos de infração de IRPJ/CSLL lavrados em 17/10/2008 e constantes do e-processo nº 14367.720002/2013-05 baseou-se nos dados digitais fornecidos à fiscalização pela contribuinte bem como em outros dados extraídos dos sistemas informatizados da Secretaria Especial da Receita Federal, como por exemplo, o sistema SISCOMEX que possui informações relativas ao comércio exterior. Foram selecionados, por amostragem, 35 insumos importados de empresas vinculadas efetuando os cálculos do preço de transferência pelo método PRL60, o mesmo utilizado pela fiscalizada, mas, aplicando a metodologia da IN/SRF nº 243/2002.

20. Quando a autoridade fiscal realizou a extração de dados do sistema informatizado denominado SISCOMEX, ainda no curso do procedimento fiscalizatório, os dados retornados pelo SISCOMEX foram incompletos em virtude de critérios de seleção errôneos, por lapso, terem sido inseridos, pela autoridade fiscal, naquele sistema no "projeto de extração de dados", de modo que o número de Declarações de Importações (DI) retornados naquela consulta de extração de dados foi menor que o número efetivo de Declarações de Importações (DI) da contribuinte no ano calendário de 2008.

A glosa de custos tem como base insumos importados em valores que superaram o preço de transferência, ou preço parâmetro segundo o método PRL60, no ano calendário 2008. Neste intento, o auto de infração reportou um quantitativo de insumo importado para 35 itens.

Fl. 20 da Resolução n.º 1301-001.104 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 14367.720002/2013-05

Para cada item, e a partir de cada montante importado, calculou o preço parâmetro e o valor unitário que compôs a autuação, referente à diferença entre o preço praticado e o preço parâmetro. O valor total para cada item correspondeu à multiplicação da quantidade importada por aquele excedente.

Desta forma entendo que cabem ajustes para a exoneração de valores tributados indevidamente, como o referente a diminuição do quantitativo (por item) de insumos que apesar de importados permaneceram no estoque, ou o referente a quantitativo de insumos que não fizeram parte do produto final.

Mas entendo que não cabe a adição, perpetrada na primeira e confirmada na segunda diligência, de quantitativo de insumos que, mesmo comprovadamente importados, não fizeram parte da autuação inicial. Isto porque a autuação referente a esta parte da importação não considerada no lançamento original corresponde a lançamento complementar, fora do prazo decadencial (art. 150, § 4º do CTN).

Desta forma, os cálculos do preço parâmetro e do quantitativo de insumos importados a serem multiplicados no recálculo do lançamento deve considerar o quantitativo de insumos importados conforme posto no lançamento original (Na Tabela “Planilha Quantidade de Insumos Importados”, e-fl. 900, do Relatório da segunda Diligência, corresponde à coluna com o título “*QUANTIDADE DE INSUMOS IMPORTADOS INCOMPLETAMENTE EXTRAÍDA DO SISCOMEX E CONSIDERADA PELA FISCALIZAÇÃO NO CÁLCULO DO PREÇO PRATICADO (AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM 17/10/2013)*”).

Para fins de esclarecimento, VOTO POR CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a unidade de origem proceda ao cálculo do preço parâmetro e do quantitativo de insumos importados a serem multiplicados no recálculo do lançamento, considerando o quantitativo de insumos importados conforme posto no lançamento original (na Tabela “Planilha Quantidade de Insumos Importados”, e-fl. 900, do Relatório da segunda Diligência, corresponde à coluna com o título “*QUANTIDADE DE INSUMOS IMPORTADOS INCOMPLETAMENTE EXTRAÍDA DO SISCOMEX E CONSIDERADA PELA FISCALIZAÇÃO NO CÁLCULO DO PREÇO PRATICADO (AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM 17/10/2013)*”). O novo valor do ajuste do valor tributário deve ser comparado com o apresentado pela Recorrente, que entendeu o ajuste tributável deve ser reduzido de R\$ 235.514.310,52 (conforme determinado pela D. Fiscalização) para R\$ 193.623.399,35.

Concluída a diligência, deverá ser dada ciência de seu conteúdo à interessada, ofertando-lhe prazo regulamentar de 30 (trinta) dias para, se assim desejar, se pronunciar nos autos.

(Assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa