



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

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

NULIDADE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento
ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mário Sérgio Fernandes Barroso – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigueo Takata, Andrada Márcio Canuto Natal, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Mário Sérgio Fernandes Barroso.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/11/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO, Assinado digitalmente em

14/11/2012 por MARIO SERGIO FERNANDES BARROSO

Impresso em 19/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DA AUTUAÇÃO

Com relação à fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, relativa às importações de empresas vinculadas no ano-calendário de 2000, o Termo de Constatação Final de fls. 1020 a 1023, após relatar os fatos ocorridos durante a ação fiscal (fls. 1020 e 1021), observa, *in verbis*:

“(…)

2. DA CONSTATAÇÃO

2.1 DA METODOLOGIA EMPREGADA PELA FISCALIZAÇÃO PARA A APURAÇÃO DOS PREÇOS PRATICADOS, DOS PREÇOS-PARÂMETRO E DOS AJUSTES:

2.2 Foi solicitado à empresa conferência dos dados de importação constantes do Sistema SISCOMEX, apresentação em determinado formato das informações sobre Vendas, Movimentação de Estoque e Inventário.

2.3 Foram elaboradas planilhas com esses dados – PRL 20 Preço-Parâmetro e PRL 20 Preço Praticado de cada item consumido.

2.4 A declaração de IRPJ ano-calendário 2000, fl. 993, apresenta um valor de ajuste adicionado ao lucro real de R\$ 155.066,72.

2.5 A planilha PRL 20 AJUSTE TOTAL, fls. 1012 a 1019, demonstra não só o valor correto de ajuste, como aceita os valores já adicionados ao lucro real.

3. DA BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁVEL

3.1 Os cálculos do preço praticado e do preço-parâmetro encontram-se nas tabelas em anexo, fls. 1002 a 1011. A diferença entre o preço-parâmetro e o preço praticado, proporcionalizada pela quantidade consumida pela empresa no decorrer do ano-calendário de 2000, está sendo objeto de lançamento tributário. OS estoques iniciais do ano de 2000, relativos aos itens consumidos foram ajustados pelo valor de ajuste apurado em 2000. Os valores de ajustes se encontram nas tabelas PRL 20 AJUSTE TOTAL, fls. 1012 a 1019.

3.2 A base de cálculo apurada pela fiscalização, referente ao excesso de custo computado pela empresa, atingiu o seguinte valor: PRL 20 AJUSTE TOTAL R\$ 1.661.386,78. Foi subtraído o valor já oferecido pelo importador às planilhas fls. 1012 a 1019, R\$ 154.334,07.

3.3 O montante a ser adicionado “ex-officio” na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL no ano base de 2000 perfaz R\$ 1.507.052,71.

“(…)”

Em face do acima exposto, a contribuinte foi autuada em face da apuração, pela fiscalização, de ajustes decorrentes da legislação de preços de transferência (método PRL). As diferenças encontradas pela fiscalização em relação ao apurado pela contribuinte em sua DIPJ decorrem do fato de a contribuinte não haver incluído, na apuração do preço praticado, os valores relativos ao frete, ao seguro e ao imposto de importação por ela suportados.

Cientificada dos lançamentos em 25/10/2005 (fls. 1025 e 1028), a contribuinte, por meio de seus advogados, regularmente constituídos (fls. 1090 e 1091), apresentou, em 24/11/2005, a impugnação de fls. 1039 a 1086, alegando, em síntese, o seguinte:

Após relatar os fatos ocorridos durante a ação fiscal (fls. 1040 a 1043), a contribuinte observa o seguinte:

A suposta diferença apurada pela fiscalização reside na malfadada inclusão dos valores relativos ao frete e ao seguro (valor CIF) na apuração do custo de importação de pessoas vinculadas, visto que a impugnante, aplicando estritamente o disposto na Lei nº 9.430/96, havia empregado como custo de importação o valor FOB. Frise-se que, nos termos da IN SRF nº 38/97, ao contribuinte é facultada a inclusão dos valores de transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora.

A inclusão dos valores relativos ao frete e ao seguro no cálculo do preço praticado, que não possui qualquer suporte legal, implicou equivocada distorção na aplicação das regras de preços de transferência.

A impugnante pede vênua para anexar planilhas (doc. 2) que demonstram que a diferença de ajuste de preços de transferência apurada reside exatamente no fato de a fiscalização, na planilha PRL 20 AJUSTE TOTAL incluir valores relativos ao frete, ao seguro e ao imposto de importação. A título exemplificativo, a impugnante transcreve, às fls. 1045 e 1046, 3 dos mais relevantes produtos contidos na lista indicada pelo Fisco.

No entanto, consoante restará detidamente demonstrado, a inclusão das despesas de frete, seguro e imposto de importação na apuração do custo de aquisição não coaduna com o espírito da legislação relativa aos preços de transferência, tampouco com a sistemática imposta pelo princípio *arm's length*.

O Auto de Infração, da maneira como lavrado, implicou inequívoca ocorrência de cerceamento do amplo direito de defesa da impugnante.

Consoante se verifica a simples leitura do Termo de Constatação, em nenhum momento a fiscalização demonstrou as razões pelas quais a autuação se pautou.

Essa completa ausência de fundamentação jurídica e fática resultou em um verdadeiro exercício de adivinhação por parte da impugnante.

Por não ter a fiscalização esclarecido acerca da composição dos valores de custo de aquisição e dos preços-parâmetro para fins de demonstração da aplicação do método PRL20, a impugnante foi obrigada a projetar inúmeras formas de cálculo e metodologias para tentar aproximar-se da apuração fiscal adotada no Auto de Infração.

Após suas inúmeras tentativas de apuração, presume a impugnante que tal divergência se refira à não adição dos valores de seguro, frete e imposto de importação aos custos de importação na determinação dos preços de transferência.

Mesmo na hipótese de a contribuinte ter eventual sucesso em sua “adivinhação”, a simples ausência das razões de fato e de direito, bem como a ausência da composição dos valores que foram utilizados na planilha elaborada pela fiscalização, por si só,

já se demonstra como motivo suficiente para a nulidade do Auto de Infração, face à inequívoca ocorrência do cerceamento do direito de defesa.

A fiscalização claramente desrespeitou princípios constitucionais, bem como o Decreto nº 70.232 (em especial os artigos 10, inciso IV, e 11, inciso III), uma vez que não descreveu os fatos que justificaram a sua autuação, bem como deixou de especificar os dispositivos legais aplicáveis no caso do método PRL na apuração dos preços de transferência, de sorte que o Auto de Infração lavrado deve ser julgado nulo.

A impugnante traz, às fls. 1060 a 1074, considerações teóricas acerca do conceito de preço de transferência, do princípio *arm's length* no Direito Tributário, do conceito de pessoa vinculada, da determinação do preço de mercado / preço-parâmetro e do método PRL.

Em consonância com as diretrizes da OCDE, a Lei nº 9.430/96 (artigo 18) introduziu no Brasil as regras de preços de transferência.

Por mais que o entendimento da fiscalização posicione-se no sentido de que todos os custos incorridos pela empresa na importação devem ser incluídos no custo de aquisição (valor CIF), o custo constante do documento de aquisição em nada se compara com o preço real de aquisição.

Pela sistemática da determinação dos preços de transferência, para o cálculo do preço-parâmetro, apenas os valores que podem ser manipulados pelas pessoas vinculadas devem ser objeto de exame. Isso porque as pessoas vinculadas não têm ingerência sobre os valores cobrados de frete, seguro ou imposto de importação, valores esses pagos a terceiros, nos quais não existe, em tese, qualquer intenção ou possibilidade de redução do lucro tributável no Brasil.

Ademais, no § 5º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96, procurou-se comparar os valores apurados segundo os métodos com os de aquisição. O espírito do legislador foi o de comparar os preços-parâmetro com os preços de aquisição praticados entre empresas vinculadas, não incluindo outros custos de aquisição, devidos a terceiros.

Já no § 6º esclarece o legislador que 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. Ao dispor sobre dedutibilidade, o § 6º complementa a parágrafo anterior, pois deixa claro que os valores do frete, do seguro e do imposto de importação são dedutíveis, não compondo, todavia, o custo de aquisição para efeito de comparação com o preço-parâmetro.

A única parcela da operação de importação que poderia ser efetivamente manipulada pelas transações comerciais entre empresas vinculadas seria o valor FOB da operação, uma vez que somente ele seria diretamente pago à pessoa vinculada. E é isso exatamente o que foi feito pela impugnante na determinação do custo de aquisição da mercadoria.

A impugnante traz, às fls. 1081 a 1082, exemplo para ilustrar a inconsistência da inclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação no custo de aquisição.

A sistemática adotada pela impugnante está em perfeita conformidade com os ditames da Lei nº 9.430/96 (artigo 18, §§ 5º e 6º), de modo que a presente autuação não tem como prosperar.

A IN SRF nº 38/97, vigente no período de apuração em discussão, reforça a não inclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação na determinação do custo do produto importado para fins de preço de transferência pelo método PRL, na medida em que possibilita ao contribuinte a inclusão desses valores, e não o obriga.

Observe-se que o referido ato administrativo suprimiu a expressão “*para fins de dedutibilidade*”, de modo a se concluir que a inclusão de quaisquer valores ao preço de aquisição deve ser realizada em momento posterior à comparação, o que foi levado a efeito pela impugnante na sua apuração.

Trata-se de faculdade conferida ao contribuinte, e, mesmo que tal dispositivo tenha sido alterado posteriormente, não poderia a impugnante, à época dos fatos, deixar de aplicá-lo, ainda mais por se tratar de faculdade que reflete na correta apuração dos preços de transferência.

Com isso, a presente autuação deve ser prontamente cancelada.

A 5.^a Turma da DRJ de São Paulo I, decidiu:

**“CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
INOCORRÊNCIA.**

Tendo a contribuinte identificado o motivo exato da autuação e se defendido tempestiva e plenamente, descabe a alegação de cerceamento do direito de defesa.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. PREÇO PRATICADO. INCLUSÃO DE FRETE, SEGURO E TRIBUTOS.

Na apuração do preço praticado segundo o método PRL, deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.”

A recorrente alega as mesmas razões expostas na impugnação, e no pedido solicita uma diligência para o esclarecimento a respeito da autuação.

Voto

Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, Relator

O recurso preenche o requisito de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

DO CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

A recorrente alega cerceamento de defesa, contudo, primeiramente, observa-se das planilhas de fls.1002 a 1011, e notadamente nas fls. 1012 a 1019, os cálculos da fiscalização mostram que se incluem os valores CIF (frete e seguro) e impostos no preço praticado, enquanto a recorrente empregara o valor FOB. Em resposta a fiscalização a própria recorrente apresentara suas planilhas com o valor FOB (*free on bord*, cláusula da transação que não inclui o valor do frete e seguro internacionais) fl. 20 a 304, dessa forma, não faz sentido a alegação de cerceamento, pois, um simples exame das planilhas que compuseram o Termo de constatação final esclarece de onde vieram as diferenças.

A propósito, na impugnação a contribuinte apresenta nas fl. 1045 e 1046, tabelas que demonstram cabalmente a total compreensão da autuação.

Por oportuno transcrevo trecho do voto atacado:

“A prova mais cabal de que não houve cerceamento do direito de defesa é a própria impugnação da contribuinte, na qual a interessada demonstra ter identificado, através das planilhas juntadas aos autos (preço praticado, fls. 1002 a 1006; preço-parâmetro, fls. 1007 a 1011; e ajuste total, fls. 1012 a 1019), o motivo exato da autuação (inclusão de frete, seguro e tributos no cálculo dos preços praticados) e se defendido tempestiva e plenamente.”

Ou seja, tanto a recorrente entendeu a autuação, como apontou com detalhes onde estavam os cálculos que divergiam dos seus, e contradisse adequadamente dentro do seu entendimento.

Neste ponto, nego a diligência solicitada, pois, não há razão para a mesma.

Assim, não há nenhuma nulidade no auto de infração, a uma, pois, esta claro o que foi lançado, a duas, pois, o auto de infração se baseou nas planilha da própria contribuinte, a três, pois, a recorrente entendera perfeitamente a autuação e se defendera desde a impugnação.

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

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

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

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

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

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

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

(...)”

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

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

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

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

Neste ponto, transcreve-se parte do acórdão atacado:

“Tal procedimento é obvio, na apuração do preço de transferência pelo método PRL. Esse método parte do preço de

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

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

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

Em face do exposto, afasto a preliminar de nulidade, nego a diligência e no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2012

Mário Sérgio Fernandes Barroso