



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16327.003607/2002-79
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.174 – 1ª Turma
Sessão de 19 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ: PREÇOS DE TRANSFERENCIA
Recorrente SYNGENTA PROTEÇÃO DE CULTIVOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - MÉTODO DE CÁLCULO MAIS FAVORÁVEL. Não cabe ao fisco assumir o ônus de sempre aplicar o método de apuração de preços de transferência mais favorável ao contribuinte. Não há prevalência de aplicação dos três métodos de preços de transferência que servem de parâmetro para o estabelecimento de custos de importação. O Fisco pode apurar o valor base do arbitramento do custo parâmetro por apenas um dos métodos existentes e, nessa hipótese, não há falar na adoção do método mais favorável ao contribuinte.

TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, consoante Súmula CARF nº 04.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte, vencida a Conselheira Livia De Carli Germano (Suplente Convocada), e, quanto ao mérito, no Tema Preço de Transferência, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Luís Flávio Neto e Maria Teresa Martinez Lopez, e, no Tema Juros de Mora sobre a Multa de Ofício, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Livia De Carli Germano (Suplente Convocada), Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez.

(Assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

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

Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em

12/02/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERT

O FREITAS BARRETO

Impresso em 22/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

(Assinado digitalmente)

EDITADO EM: 12/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martínez López (Vice-Presidente), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Cristiane Silva Costa, Adriana Gomes Rego, Luís Flávio Neto, André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano (Suplente Convocada), Rafael Vidal de Araújo e Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado).

Relatório

Em sessão de 26 de junho de 2008, os membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes acordaram, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso voluntário da ora recorrente, nos termos do relatório e voto que integram o julgado. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira (Relator) e Leonardo Henrique M. de Oliveira que davam provimento parcial para afastar o ajuste em relação ao CPL. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Waldir Veiga Rocha.

Por bem descrever os fatos, adoto, com adendos e pequenas modificações para maior clareza, o Relatório do acórdão recorrido, o qual, por sua vez, adotou excertos da decisão de primeira instância:

Cuidam os autos de ação fiscal, por meio da qual foi apurado o recolhimento à menor, pela Recorrente, de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL.

A apuração do recolhimento à menor do tributo foi feita pelo Auditor Fiscal, mediante a análise de todos os documentos e informações apresentados pela sociedade em 11/03/2002, referentes aos métodos adotados e aos cálculos para apuração dos preços de transferência das mercadorias importadas de pessoas vinculadas, no ano-calendário de 1997. Desta forma, o Auditor Fiscal promoveu o lançamento de IRPJ e de CSLL, lavrando o presente auto de infração para a exigência de um crédito tributário de R\$ 1.373.154,75 (um milhão, trezentos e setenta e três mil, cento e cinquenta e quatro reais e setenta e sete centavos). Desse valor, R\$ 1.040.268,75 (um milhão, quarenta mil, duzentos e sessenta e oito reais e setenta e cinco) são referentes ao IRPJ, à multa de ofício e aos juros de mora. O restante, a quantia de R\$ 332.886,00 (trezentos e trinta e dois mil, oitocentos e oitenta e seis reais) são referentes à CSLL, bem como à multa de ofício e aos juros moratórios. Tomamos por empréstimo o relatório da decisão recorrida.

"(...)

3. A autoridade fiscal, além de relacionar a infração apurada no corpo dos autos de infração, pormenorizou-as no Termo de Verificação Parcial (fls. 504 a 538), no qual relata o resultado da auditoria fiscal. Vejamos como a infração foi descrita:

Informa que os autos de infração referem-se, na primeira parte, aos erros apurados na aplicação pela contribuinte do método dos preços independentes comparados (PIC) nas operações comerciais de importação de mercadorias.

Acrescenta, no que tange à segunda parte dos autos de infração, que decorrem dos equívocos na aplicação pela contribuinte do método do preço de custo de produção mais lucro (CPL) nas operações comerciais de importação de mercadorias.

Por último, quanto à última parte da autuação, afirma que deriva dos erros da aplicação do método do preço de revenda menos lucro (PRL) pela contribuinte nas operações comerciais de importação de mercadorias.

(...)

5. Em 09/12/2002, a interessada apresentou impugnação ao lançamento, do qual teve ciência em 07/11/2002, nos termos da petição acostada aos autos (fls. 555 a 586), que, em síntese, aduz o seguinte:

De plano, alega que a fiscalização embasou a autuação, no que tange à aplicação do método PIC, com documentos originados de fonte com acesso restrito, permitido apenas às autoridades fiscais. Este procedimento seria ilegal, indevido e inapropriado por representar ofensa à segurança jurídica, ao direito ao contraditório, à ampla defesa e, por fim, ao art. 198 do Código Tributário Nacional.

Pugna, em seguida, que a fiscalização, para obtenção do preço parâmetro, ainda no que se refere à aplicação do método PIC, considerou operações comerciais atípicas, em confronto com o art. 29 da Instrução Normativa SRF nº 38/1997.

Requer pela aplicação, em substituição ao método PIC, do método PRL e pela improcedência dos autos de infração."

A 7ª Turma da DRJ de São Paulo — SP julgou procedente o auto de infração, sendo referida decisão ementada da seguinte maneira:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1997

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PROVA PRODUZIDA PELA FISCALIZAÇÃO.

Não sendo indicado o método de apuração dos preços de transferência, os Auditores Fiscais encarregados da verificação poderão determiná-los com base em outros documentos que dispuserem, aplicando um dos métodos previstos na legislação.

METODO PIC. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DETERMINAÇÃO.

A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real, poderá ser efetuada pelo método dos Preços Independentes Comparados - PIC, definido como a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes.

MÉTODO CPL. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DETERMINAÇÃO.

A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real, poderá ser efetuada pelo método do Custo de Produção mais Lucro - CPL, definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

MÉTODO PRL. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRODUÇÃO DE OUTRO BEM.

Para efeito de determinação do preço de transferência, é vedada a aplicação do Método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), com margem de lucro de vinte por cento, às operações que se enquadram no conceito de produção de outro bem, assim entendidas aquelas em que haja alteração de bem importado, que envolva transformação ou agregação de seu valor, para posterior comercialização no mercado nacional.

MÉTODO PRL. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DETERMINAÇÃO.

Comprovada a existência da realização de operações de importação de mercadorias prontas para revenda com empresa vinculada é possível a utilização do método PRL (Preço de Revenda menos Lucro), sendo necessária, no entanto, a utilização dos procedimentos previstos na legislação pertinente ao tema.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigência reflexa de contribuição que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão do decorrente."

O Colegiado *a quo*, por maioria de votos, NEGOU provimento ao recurso voluntário, cuja decisão recorrida foi consubstanciada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1998

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - MÉTODO PIC - AJUSTES NO PREÇO PARÂMETRO - Identificadas divergências na forma de pagamento, tais divergências devem ser consideradas para fins de identificação do preço parâmetro correto, da forma como procedeu o Fisco.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - MÉTODO CPL - CUSTOS MÉDIOS - Relatório elaborado por empresa de auditoria independente que meramente valida as planilhas de custos apresentadas pela fiscalizada não se enquadra no conceito de "pesquisas efetuadas por empresa ou instituição de notório conhecimento técnico ou publicações técnicas, em que se especifiquem o setor, o período, as empresas pesquisadas e a margem encontrada, bem como identifiquem, por item, por empresa, os dados coletados e trabalhados" a que se refere o art. 21 da Lei nº 9.430/1996, para fins de determinação dos custos médios a serem utilizados na aplicação do método CPL.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - ESCOLHA DO MÉTODO MENOS GRAVOSO — DESNECESSIDADE - Rejeitado por motivos legais o método de ajuste escolhido pelo contribuinte, pode o Fisco utilizar qualquer outro método previsto em lei, não havendo a necessidade de garantir que se trata do menos gravoso.

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

O voto do relator do acórdão recorrido, na parte em que não foi vencida, sinteticamente assim dispõe:

(...)

No entanto, com relação ao produto Diquat Técnico, a Fiscalização identificou que a empresa calculou, no preço praticado, ajuste decorrente de prazo de pagamento, tomando os juros com base na taxa média Libor para o ano calendário de 1997, acrescida de 3% a título de spread (fls. 379).

Ocorre que o pagamento de referidas mercadorias foi à vista, contra apresentação das mesmas e sem quaisquer descontos (fls. 382/401), sendo que o preço parâmetro possui prazo de pagamento de 120 dias (fls. 224/225), o que levou a um ajuste de R\$685.101,64 (fls. 514).

O mesmo ocorreu com o produto Sulfosate, sendo as divergências de data de pagamento apurados conforme documentos de fls. 405/406 (produto adquirido com pagamento à vista) e 407/411 (preço do produto parâmetro com pagamento de 97 ou 60 dias). Ainda, foi desconsiderada a utilização da fatura de fls. 404, por ser do ano de 1996, nos termos do inciso I do art. 42 da IN nº 38/97. Desta feita, foi apurado um ajuste de R\$ 325.621,07.

Quanto ao Captan Técnico, o ajuste foi de R\$127.331,82 (fls. 520), pela divergência constatada para aquisição do produto à vista (fls. 374/378) e preço parâmetro com pagamento em 90 dias (fls. 370).

(...)

Verifico que a Recorrente, ao aplicar o PIC, tomou por base, com respaldo dos preços por ela praticados, preços de produtos idênticos ou similares, conforme o caso, mas em condições de pagamento diversas daquelas utilizadas na apuração do preço de aquisição.

A existência de formas diversas de pagamento não é, por si só, elemento descaracterizador do preço parâmetro. Mas, identificada a divergência entre as formas de pagamento no preço utilizado e no preço parâmetro, deve este ser ajustado de forma a viabilizar a sua utilização. E este ajuste não foi realizado pela Recorrente.

(...)

Aplicação da Taxa SELIC

No que toca a utilização da Taxa SELIC, invoco a Súmula nº 4 do 1º Conselho de Contribuintes, dispondo que "a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais".

Multa

Por fim, não verifico, na hipótese, tenha ocorrido divergência de interpretação da lei nas hipóteses previstas pelo parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional, mas sim erro na aplicação dos métodos previstos na lei nº 9.430/96. E, na verdade, não existe contraposição de expressa norma complementar contrária à disposição de lei; mas sim descumprimento da lei e da norma complementar a ela relacionada.

De outra parte, o voto vencedor, na parte em que fora vencedora, sinteticamente assim dispõe:

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa, exclusivamente com relação ao ajuste decorrente de preços de transferência com base no método CPL (Custo de Produção mais Lucro).

O relator se manifestou no sentido de que "segundo o indigitado art. 21 da Lei nº 9.430/96, os custos de

produção, para fins de aplicação do CPL, podem ser amparados por dados apresentados por instituição de notório conhecimento técnico, não havendo, a princípio, razão para desconsideração de referidos dados na composição do método". Esses dados consistiriam no relatório de fls. 357/358, elaborado por empresa de auditoria independente — KPMG — validando as planilhas de custos anteriormente apresentadas pela empresa fiscalizada.

A maioria do colegiado divergiu desse posicionamento, por entender que esse relatório elaborado por empresa de auditoria independente não se enquadra na dicção do art. 21 da Lei nº 9.430/1996, a seguir transcrito e, por conseguinte, foram corretamente rejeitados pelo Fisco.

(...)

Houve também divergência quanto ao entendimento do relator de que, ao rejeitar o método CPL, deveria o Fisco buscar o método menos gravoso ao contribuinte. A maioria do colegiado concordou que, no caso, foi correta a utilização do método PIC, com as informações de que dispunha a fiscalização, não se impondo, necessariamente, o cotejamento com o método PRL.

A contribuinte apresentou Embargos de Declaração por omissão (fls. 730; e 808/814), os quais foram negados por não evidenciada a existência da alegada omissão, conforme despacho de folhas 901/903.

A recorrente apresentou, então, recurso especial de divergência, no qual insurge-se quanto (fls. 913/914):

1. a correção na aplicação do método CPL, uma vez que o relatório elaborado por empresa de auditoria de notória especialização mundial se presta para tanto.
2. Subsidiariamente, a RECORRENTE argumentou que, ainda que afastada a apuração do preço de transferência em comento pelo método CPL, o Fisco está obrigado a proceder à apuração pelos dois métodos restantes — PRL e PIC — para, então, adotar aquele que impactasse em menor ajuste. Assim, uma vez que o Fisco adotou arbitrariamente o PIC, a atuação se faz nula.

Insurge-se, ainda, contra a adoção de Parâmetros de Comparação para Aplicação do Método PIC, mais especificamente em relação à utilização de informação contida no sistema SISCOMEX e obtida de concorrente.

Requer, subsidiariamente ao pedido de cancelamento integral do auto de infração, que seja dado provimento ao seu Recurso Especial, determinando-se a não atualização monetária, pela Taxa Selic, da multa de ofício, consubstanciada no auto de infração ora combatido, ou, ainda, tendo em vista ter sempre agido com boa-fé, que seja determinado o afastamento da multa, dos juros e de qualquer forma de atualização monetária dos débitos em comento.

O recurso especial foi admitido PARCIALMENTE pelo presidente da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF em relação as seguintes matérias:

- Adoção, pelo Fisco, do método de preços de transferência mais favorável ao sujeito passivo, quando rejeitado aquele por ele utilizado; e:
- Incidência da taxa SELIC sobre a multa de ofício.

Devidamente cientificado, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO

Conheço do recurso pois preenchem os requisitos de admissibilidade.

As matérias postas à apreciação por esta Câmara Superior, referem-se à dois temas:

1. Adoção, pelo Fisco, do método de preços de transferência mais favorável ao sujeito passivo, quando rejeitado aquele por ele utilizado; e:
2. Incidência da taxa SELIC sobre a multa de ofício.

Passo à análise das matérias.

Matéria 1

No que diz respeito ao tema 1, “Adoção, pelo Fisco, do método de preços de transferência mais favorável ao sujeito passivo, quando rejeitado aquele por ele utilizado”, confrontadas as razões expostas no recurso especial e nas contrarrazões da Fazenda Nacional tenho que o recorrente não tem razão, pelos motivos que passo a expor.

A recorrente, em seu recurso especial, afirma que:

"43.(...) ao contrário do entendimento constante dos acórdãos paradigmas, o qual deve prevalecer, o v. acórdão recorrido, ao não aceitar o relatório da empresa de auditoria que consubstancia o método CPL adotado pela RECORRENTE, aplicou, em flagrante ofensa à legislação de regência, o método PIC sem justificativa alguma e sem, ao menos, demonstrar se a utilização, por exemplo, do método PRL seria mais benéfica à Recorrente.

44. Ocorre que, a aplicação pelo Fisco do método mais benéfico, quando desconsiderado aquele aplicado pelo contribuinte, decorre da análise da Lei nº 9.430/96.

45. Assim, mais que uma faculdade do contribuinte, é uma obrigação do Fisco adotar o método de preço-parâmetro que implique menor ajuste, sob pena de se tributar o que não é acréscimo patrimonial e incorrer em confisco, além de desvirtuar o instituto do preço de transferência e não alcançar a verdade material.

(...)

49. Vale dizer, partindo do sistema adotado pela legislação nacional de preços de transferência, não tendo o contribuinte previamente demonstrado a adequação de seus preços, ou em tendo procedido à referida demonstração, não houve a respectiva aprovação do Fisco, ao agente fiscalizador é atribuído o poder/dever de, ele próprio, assumir esse ônus, devendo, contudo, sempre aplicar o método de apuração de preços de transferência mais favorável ao contribuinte.

50. De todo modo, é bom que se esclareça: sua obrigação é a de checar a prevalência dos preços de mercado e não aplicar um método qualquer como parâmetro.

51. E só através do esgotamento de todos os meios de prova (mais uma vez: depois de aplicados todos os métodos possíveis para comparação de preços), a Fiscalização está apta a dizer se os preços praticados pelo contribuinte são ou não adequados.

(...)

59. A única forma de se obter a verdade material sobre o preço parâmetro de determinada operação de importação entre as empresas vinculadas, é aplicar TODOS os métodos de preço parâmetro previstos em LEI e daí adotar o que implique menor ajuste.

O recorrente alega que, em caso de desconsideração do método apresentado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o dever de aplicar o método mais benéfico ao fiscalizado. Ocorre que, e isto é relevante para o deslinde da questão, inexiste previsão legal que obrigue a fiscalização a apurar o preço-parâmetro com base em todos os métodos possíveis e adotar aquele mais benéfico ao contribuinte. A Lei previa à época que o contribuinte poderia escolher o método a ser utilizado, desde que fosse aplicável ao caso, desde que utilizado conforme a normas vigentes; da mesma forma, afastado o procedimento adotado pelo contribuinte, o Fisco pode escolher qualquer método igualmente aplicável, desde que o faça adequadamente – o que de fato foi feito no caso em questão.

A maioria do colegiado do acórdão recorrido concordou que, no caso, foi correta a utilização do método PIC, com as informações de que dispunha a fiscalização, não se impondo, necessariamente, o cotejamento com o método PRL.

Realmente, a legislação garante ao contribuinte, na hipótese de ser possível a utilização de mais de um método, ser considerado o mais benéfico. Contudo, esta mesma

legislação não impõe ao Fisco testar todos os métodos possíveis para verificar qual é o mais benéfico.

Vejam os enunciados do artigo 18, seus incisos e §§, da Lei nº 9.430/96, que interessam ao caso:

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

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

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

(...)

III- Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL: definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

§ 1º As médias aritméticas dos preços de que tratam os incisos I e II e o custo médio de produção de que trata o inciso III serão calculados considerando os preços praticados e os custos incorridos durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que se referirem os custos, despesas ou encargos.

§ 2º Para efeito do disposto no inciso I, somente serão consideradas as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados.

(...)

4º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado o disposto no parágrafo subsequente."

(...)

§ 7º A parcela dos custos que exceder ao valor determinado de conformidade com este artigo deverá ser adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

E, interpretando e dando aplicabilidade a estas normas, a IN SRF 38/97 dispõe o que segue:

Art. 39. A empresa submetida a procedimentos de fiscalização deverá fornecer aos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional - AFTN, encarregados da verificação:

I - a indicação do método por ela adotado;

II - a documentação por ela utilizada como suporte para determinação do preço praticado e as respectivas memórias de cálculo, observado o disposto nos arts. 33 a 35.

Parágrafo único. Não sendo indicado o método, nem apresentados os documentos a que se refere o inciso II, ou, se apresentados, forem insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço, os AFTN encarregados da verificação poderão determiná-lo com base em outros documentos de que dispuser, aplicando um dos métodos referidos nesta Seção.

Como bem disse o relator do Acórdão nº 01-06.014, da Primeira Turma da CSRF, na sessão de 14 de outubro de 2008, vê-se, inicialmente, que as normas acima não especificam quem deva realizar os ajustes de preços de transferência. Daí se pode inferir que tanto o contribuinte quanto o Fisco tem o dever de ajustar o lucro real caso se verifique o excesso de custo na importação em relação ao preço parâmetro calculado por um dos métodos.

Continua o referido relator afirmando que o enunciado da lei é claro ao determinar que "*somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos*" (grifei). Basta, portanto, que a autoridade administrativa comprove que o valor da importação excede o apurado por um dos métodos para que obrigatoriamente se considere essa parcela de custo como não dedutível. Ou seja, o pressuposto do ajuste nos custos pelas regras de preços de transferência é a comprovação do excesso de custo por apenas um dos métodos.

O §4º acima transcrito garante ao interessado que na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, no entanto, caso os valores apurados segundo os métodos mencionados no artigo 18 sejam superiores ao de aquisição, constante dos respectivos documentos, a dedutibilidade fica limitada ao montante deste último.

Entendo que a legislação deu liberdade ao contribuinte na escolha do melhor método que lhe convém, garantindo que, na existência de mais de um valor, o ajuste deve ser o mais benéfico sob seu ponto de vista.

À Fiscalização compete auditar os cálculos pelo método escolhido e, à vista dos documentos apresentados pelo contribuinte, constatar a sua exatidão ou não. Somente em caso de inexatidão dos cálculos apresentados pelo contribuinte ou impossibilidade de opção pelo método apresentado é que deve o fisco identificar de ofício eventuais excessos de custos na importação por quaisquer dos três métodos.

Por isto, em caso de exatidão dos cálculos pelo método escolhido pelo contribuinte, não sendo vedado e sendo abaixo do preço praticado entre os negociantes

vinculados, não cabe à Fiscalização avançar na análise de outros métodos para verificar se existe outro mais benéfico ao contribuinte, mesmo que, por hipótese, exista um valor menor de ajuste.

Apenas se o contribuinte demonstrar a apuração por mais de um método previsto na legislação é que o Fisco deverá adotar o mais favorável ao contribuinte, caso se, da análise de ambos os métodos apresentados, não existam impedimentos ou incorreções. Isto não ocorreu neste caso, haja vista que o recorrente simplesmente alega que em caso de descon sideração do método apresentado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o dever de aplicar o método mais benéfico ao fiscalizado. No entanto, em nenhum momento o contribuinte comprovou ser mais benéfico um valor calculado pelo outro método solicitado.

Por outro lado, o Fisco somente teria o dever jurídico de identificar e analisar o ajuste pelos três métodos de cálculo possíveis se a lei assim expressamente determinasse, o que não percebemos pelos dispositivos legais acima transcritos.

Além do Acórdão nº 01-06.014, da Primeira Turma da CSRF, temos também este entendimento defendido pela Egrégia Primeira Câmara deste Conselho no voto da ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni no Acórdão 101-94.888, de 17 de março de 2005, em que afirma:

"Não há de se argumentar que, tendo o contribuinte o direito de optar pelo método que lhe seja mais favorável, cabe ao fisco também fazê-lo.

(...) A lei não prioriza qual o método a ser adotado pelo fisco na apuração de ofício do preço de transferência, nem obriga o fisco a determinar qual o método é mais favorável ao contribuinte".

Pelo exposto, contrapondo a recorrente, sou da opinião que não cabe ao fisco assumir o ônus de sempre aplicar o método de apuração de preços de transferência mais favorável ao contribuinte, nem sequer que haja prevalência entre os métodos possíveis. Tal matéria deve ser objeto de previsão legislativa específica (como ocorre em alguns países), e não decorre, ou se impõem, em virtude de nenhum princípio aplicável.

Na esteira do voto do conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, Relator do Acórdão nº 01-06.014, da 1ª Turma da CSRF, nossa legislação instituiu regras antielisivas para estabelecer uma forma objetiva e razoável na formação de preço das mercadorias nas transações comerciais entre partes relacionadas, haja vista o alto grau de subjetividade e desconexão com a realidade do livre mercado ou *arm's length* nas transações internacionais entre sociedades coligadas ou controladas. Tais regras objetivas de determinação do custo das importações entre partes vinculadas autorizam as autoridades tributárias a realizar o arbitramento do valor quando ultrapassados certos parâmetros que entendem ser razoáveis. Arbitramento este que segue as normas e limites legais, que correspondem aos métodos de ajustes de preços de transferência. Portanto, não há que se falar em *"esgotamento de todos os meios de prova"* para se estabelecer um preço parâmetro em relação ao preço praticado neste tipo de transação comercial, nem mesmo em louvor ao princípio da *"verdade material sobre o preço parâmetro de determinada operação de importação entre as empresas vinculadas"*, como deseja a recorrente.

Isto posto, voto pela manutenção da decisão do acórdão Recorrido neste tema.

Matéria 2

Em relação ao segundo ponto, "Incidência da taxa SELIC sobre a multa de ofício" a recorrente solicita, nos termos do art. 100 do CTN, ainda que seja mantida a autuação ora combatida, deverá ser determinado o afastamento da multa, dos juros e de qualquer forma de atualização dos respectivos débitos.

Invoca, para tanto, como dissídio jurisprudencial o Acórdão 101-97.077 (íntegra anexa), nos termos da respectiva ementa a seguir transcrita:

"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Anos-calendário 2002 e 2003 (...).

MULTA QUALIFICADA.- Evidenciada a intenção dolosa de ocultar os fatos geradores da obrigação tributária, aplica-se multa de ofício qualificada (150%) JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO- **Em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995, não há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora sobre multa à taxa SELIC, quando não se trate de multa lançada isoladamente. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 10 do art. 161 do CTN.** Recurso Voluntário parcialmente Provido." (grifos da recorrente)

A decisão recorrida pela Câmara Julgadora *a quo* assim afirma no v. acórdão recorrido:

"No que toca a utilização da Taxa SELIC, invoco a Súmula nº 4 do 1º Conselho de Contribuintes, dispondo que 'a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC para títulos federais.'

(...)

Mantenho assim, no que couber, a penalidade lavrado no auto de infração."

A pretensão da recorrente ficaria de pronto obstaculizada pela Súmula CARF n. 04 acima transcrita. No entanto, como a mesma foi questionada como dissídio, expomos o que segue.

No voto do acórdão paradigma apresentado, a Relatora Sandra Maria Faroni resume suas conclusões sobre a matéria do seguinte modo:

"A obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) e acessória, obrigação de fazer (deveres instrumentais).

De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa.

O Decreto-lei nº 1.736/79 determinou a incidência dos juros de mora sobre o "valor originário", definindo como "valor originário" o débito, excluídas apenas as parcelas relativas a correção monetária, juros de mora, multa de mora e encargo do DL 1.025/69. Ou seja, não previu a exclusão da multa de ofício.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressaltando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora.

Além dos artigos 2º e 3º do DL 1.736/79, tratam dos juros de mora os seguintes dispositivos de leis ordinárias: Lei 8.383/91, art. 59; Lei 8.981/95, art. 13; Lei 9.430/96, art. 50, § 3º, art. 43, parágrafo único e art. 61, § 3º; Lei nº 10.522/2002, (cuja origem foi a MP 1.621-31/98), arts. 29 e 30.

O artigo 61 da Lei 9.430/96 regula a incidência de acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 01 de janeiro de 1997, não alcançando, pois, a multa por lançamento de ofício, uma vez que: (a) a multa não decorre do tributo, mas do descumprimento do dever legal de pagá-lo; (b) entendimento contrário implicaria concluir que sobre a multa de ofício incide a multa de mora.

O artigo 30 da Lei 10.522/2002 determina a submissão, a partir de 1º de janeiro de 1997, a juros de mora calculados segundo a Selic, dos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994 e que não tenham sido objeto de parcelamento, e dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União.

Em síntese, em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995 só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre multa no caso de multa lançada isoladamente; não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar que os juros de mora sobre a multa por lançamento de ofício fiquem limitados à taxa de 1%".

Pelo exposto no **voto do acórdão paradigma** indicado pela recorrente, temos indubitavelmente que no caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, **o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora.**

Portanto, não pode prevalecer o entendimento de que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário suspende, também, a fluência dos juros moratórios.

Os juros correspondem, na essência, à remuneração do capital que fica à disposição do devedor. Quando verificado o inadimplemento da obrigação, o devedor fica obrigado a suportar o ônus do encargo que, em geral, se denomina de "juros moratórios".

Em face do disposto no artigo 50 do Decreto-lei nº 1.736, de 1979, os juros de mora incidem sobre os créditos da União Federal, inclusive durante o período em que a cobrança desse mesmo crédito houver sido suspensa por medida judicial.

Somente não caberá a cobrança de juros de mora na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativa a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa, **se acompanhada de depósito judicial integral** (Acórdão n.º 101-93.749, de 21/02/2002), o que não acontece neste caso.

Isto já consta da Súmula CARF nº 05, pela qual são devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

O dissídio presente encontra-se, então, em qual a taxa de juros de mora que deve ser aplicada: **1% ou SELIC.**

Quanto a isto, considerando que: a) a obrigação tributária principal, consiste em obrigação de dar (pagar tributo ou multa); e b) de acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário que decorre da obrigação principal tem a mesma natureza desta, portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa; não há o que reparar na decisão adotada pelo acórdão recorrido conforme a Súmula CARF nº 04.

Do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso especial de divergência da contribuinte tanto em relação ao Tema 01 quanto ao Tema 02 acima apresentados, mantendo a decisão recorrida.

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator

Processo nº 16327.003607/2002-79
Acórdão n.º **9101-002.174**

CSRF-T1
Fl. 17

CÓPIA