



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

Processo nº 16561.000008/2006-54
Recurso nº 00000
Resolução nº 1202-000.090 – 2^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Data 24 de maio de 2011
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente JOHNSON MATTHEY BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo, Orlando José Gonçalves Bueno, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto, Eduardo Martins Neiva Monteiro e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Johnson Matthey Brasil Ltda. em razão da decisão proferida no Acórdão da DRJ/SP I, que julgou procedentes os autos de infração lavrados para formalizar exigências do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2001, no valor total de R\$ 1.667.768,75.

A autuada realiza a importação, da sua controladora na Argentina, de um único produto denominado “depuradores por conversão catalítica de gases de escape de veículos automotores” (catalisadores automotivos, como são geralmente chamados), os quais são revendidos no mercado brasileiro sem sofrer qualquer processo industrial, fls. 173. Tal produto se destina principalmente às empresas montadoras de veículos estabelecidas no Brasil, tais como Fiat, Ford, Renault, Peugeot, Citroen e Volkswagen.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, de fls. 775 a 782 (vol.4), foi iniciada, em 28/10/2005, auditoria fiscal na empresa acima identificada relativa aos "Preços de Transferência nas Operações de Importação", sendo a empresa intimada, fls. 05 a 07, a apresentar os seguintes documentos e esclarecimentos, dentre outros:

"descrição técnica detalhada dos produtos; informar se os produtos importados são revendidos exatamente como são importados ou se sofrem algum tipo de alteração que lhes agregue valor para posterior revenda; elaboração de planilha relativa à movimentação de estoques dos produtos importados; demonstrativo de pessoas físicas ou jurídicas consideradas vinculadas; informação quanto ao(s) método(s) adotado(s), por bem, serviço ou direito para a apuração do preço de transferência, bem como as respectivas planilhas de memórias de cálculo."

Atendendo parcialmente à referida solicitação a empresa fiscalizada apresentou, em 23/11/2005, os seguintes documentos (fls. 171/176):

- Atos e alterações contratuais;
- Descrição técnica parcial dos produtos;
- Planilha de "Movimentação de estoques";
- Livro de Apuração do Lucro Real ;
- Cópia da documentação suporte do crédito de "Pessoas Vinculadas";

Solicitou, ainda, nessa mesma data, prorrogação de prazo para apresentação dos documentos remanescentes e informou que (fls.171):

- Os produtos importados pela empresa não passam por processo de industrialização;
- Não adquire no mercado interno os mesmos produtos nem, tampouco, no mercado externo de "Pessoas não Vinculadas";
- A empresa exportadora é a sua controladora majoritária, "Johnson Matthey Argentina S.A.".

Em 22/12/2005, a fiscalizada informou que utilizou, para apuração do "Preço de Transferência", o método denominado "Custo de Produção mais Lucro - CPL" (fls. 178).

Na sequência, após as intimações efetuadas pela fiscalização e atendimentos parciais daquilo que foi solicitado, os cálculos e a documentação apresentada segundo o método CPL foram rejeitados pelo agente fiscal, pelos motivos expostos às fls. 776 a 780 do TVF, os quais passo a transcrever, em parte:

- (...) "os documentos apresentados foram considerados insuficientes para fins de comprovação dos custos de produção dos produtos fabricados na Argentina;

(...)

- Após analisarmos os novos elementos de prova apresentados, concluímos que se tratam de documentos relativos a operações fragmentadas e parciais ocorridas

durante o ano. As planilhas estão desguarnecidas de elementos probantes mais consistentes tais como cópia dos registros contábeis da empresa corroborando tais valores.

(...)

- Tendo em vista que os documentos até então apresentados decididamente não eram suficientes para comprovação dos custos de produção do fabricante argentino e, considerando as diversas oportunidades concedidas ao contribuinte para comprovação dos valores lançados em suas planilhas, esta fiscalização, ao conceder em 23/03/2006 (fls. 619 a 623) uma derradeira oportunidade para sua efetiva comprovação, reproduziu parte do Art. 18 da Lei nº 9430/96 e da Instrução Normativa SRF nº 32/01 que fundamentam e regulamentam o método "Custo de Produção mais Lucro- CPL"

(...)

- A empresa fiscalizada, em resposta ao referido termo apresentou, em 11/04/2006 (fls. 625 a 695), mais uma vez, uma série de documentos e elementos parciais e fragmentados, deixando de apresentar os assentamentos contábeis que lhe deram respaldo.

(...)

Há que se complementar ainda, além de todo o arrazoado já exposto, que o "Preço de Transferência" a ser aplicado aos produtos importados no ano de 2001, que foi sua Declaração de Imposto de Renda relativa a esse ano calendário, qual seja, a DIPJ- 2002, não optou, conforme se verifica na "Ficha-34 Operações com o Exterior- Importações" (fls. 732 a 762) pelo método "CPL" que agora, intempestivamente, pleiteia. Os cálculos efetuados na época foram feitos com base no "PRL-20%".

(...)

Isto posto, tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 40 da IN.SRF 32/01 esta fiscalização desconsiderou os cálculos efetuados pelo contribuinte relativo ao método "CPL" e recalculou os valores com base no método "PRL-20%", já que se tratam de produtos adquiridos para simples revenda."

Assim, o agente fiscal, considerou não ser possível calcular, pelo método CPL, o custo das aquisições dos produtos importados para simples revenda, adotando e calculando os custos pelo método "Preço de Revenda menos Lucro de 20%— PRL-20%", este último informado pelo próprio contribuinte em sua declaração DIPJ.

O resultado da aplicação do método PRL nas referidas operações de importação foi adicionado ao lucro líquido do exercício e, consequentemente, às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, gerando os créditos tributários de que trata este processo.

O cálculo feito pela fiscalização pelo PRL foi assim descrito no seu Termo de Verificação Fiscal, fls. 780/781:

"Feita a descaracterização dos cálculos relativos ao "CPL", novas planilhas de "Preço Praticado" e "Preço Parâmetro" foram elaboradas por esta fiscalização. Adotou-se para tal o método "PRL-20 %", através do qual se calcula o preço a ser tomado como parâmetro, aquele obtido através da média ponderada de preços das operações de venda de produtos importados para pessoas não vinculadas, conforme informado pela fiscalizada no arquivo "Dados Itens Mercadorias — Saídas" (IN 68/95).

Assim, sendo, utilizando-se dos dados existentes nos sistemas informatizados da Receita Federal (SISCOMEX) que contém as informações relativas às importações prestadas pelo próprio contribuinte, foram elaboradas novas planilhas relativas ao "Preço Praticado" (fls. 785). O "Frete" e o "Seguro" internacionais, a teor do §4º, do Art. 4º da I.N. SRF nº 32/01 foram computados para efeito de apuração do "Preço Praticado".

Nova planilha relativa ao "Preço Parâmetro-PRL 20%" (fls. 784) foi elaborada com base nas informações relativas às saídas de produtos prestadas pela própria empresa (Saídas Itens-1N 68/95). Foram consideradas as vendas para empresas não vinculadas.

O novo "Preço Praticado" calculado foi confrontado com o "Preço Parâmetro", gerando-se uma planilha de "Ajuste Anual" (fls. 783).

[...]

Total adicionado ao "Lucro Líquido" pela fiscalização: R\$ 4.655.516,61."

Irresignada com a autuação, a interessada apresentou sua impugnação, mediante arrazoado, de fls. 919 a 958, alegando, em síntese, o que se transcreve do relatório do Acórdão recorrido, o qual adoto, na parte que reproduzo:

"Em 28/10/2005, a impugnante foi instada a apresentar os documentos comprobatórios dos custos considerados para o cálculo do preço-parâmetro de acordo com o método CPL.

A impugnante não apenas apresentou todos os documentos solicitados, como também se colocou, desde o início da ação fiscal, à disposição da fiscalização para a apresentação de todo o qualquer documento adicional, como também para eventual reunião com os representantes das áreas contábil e operacional da Johnson Matthey Argentina (coligada do exterior da qual a contribuinte importa os produtos).

A fiscalização, no entanto, claramente se furtou de analisar os documentos apresentados pela contribuinte no curso da ação fiscal. Isso se verifica pelo volume de intimações apresentadas pela fiscalização solicitando a entrega de documentos que já haviam sido apresentados desde o início da ação fiscal.

A impugnante prossegue, às fls. 933 a 936, relatando a ação fiscal, após a entrega dos documentos acima mencionados. Verifica-se nesse histórico que a contribuinte, apesar de ter demonstrado a apuração dos preços-parâmetro de acordo com o método CPL, recebeu inúmeras intimações para a apresentação de documentos que já haviam sido fornecidos anteriormente.

Esses pedidos repetidos demonstram que a fiscalização não se deteve ao material entregue relativamente ao CPL, preferindo deixar de lado a aplicação desse método e até mesmo se negando a receber documentos que poderiam auxiliar na fiscalização, para trilhar o caminho mais fácil, porém ilegal, de aplicar exclusivamente o PRL.

Para que se possa constatar que a demonstração do cálculo do preço- parâmetro segundo o método CPL é viável, a impugnante apresenta, às fls. 937 a 942, relação de todos os documentos apresentados no curso da ação fiscal, com a indicação das respectivas folhas do processo administrativo, a seguir sintetizada:

1) Descrição técnica e comercial dos produtos importados da Johnson Matthey Argentina (fls. 173/176);

-
- 2) Apresentação acerca da atividade da Johnson Matthey Argentina e do produto produzido por tal sociedade (fls. 207/224);
- 3) Planilha contendo o cálculo do preço-parâmetro de acordo com o método CPL e do respectivo ajuste no ano-calendário de 2001, decorrente da comparação com o preço praticado (fl. 378);
- 4) Planilha contendo demonstração da totalidade dos custos diretos e indiretos, segregados por produto e por lote de produção, em bases mensais e acumulada, no ano-calendário de 2001 (fls. 383/406);
- 5) Planilha contendo detalhamento dos custos diretos de produção, por produto e por lote de produção, em bases mensais (fls. 407/447);
- 6) Listagem de faturas de compras de metais preciosos e substrato cerâmico, e respectivas faturas comerciais (fls. 488/556);
- 7) Planilhas de movimentação de estoques de todo o ano de 2001, apresentadas em meio magnético através de petição datada de 06/02/2006 (fl. 487);
- 8) Declaração do sistema de custeio direto da Johnson Matthey Argentina (fls. 626/627);
- 9) Planilhas contendo detalhamento dos custos indiretos de produção, por centro de custo, em bases mensais (fls. 448/473 e 479/486);
- 10) Descrição e capacidade de manufatura da planta (fls. 476/477);
- 11) Folha de pagamentos apresentada em meio magnético, através da petição datada de 06/02/2006 (fl. 487);
- 12) Planilhas de depreciação de ativos utilizados na produção, apresentadas através de petição datada de 06/02/2006 (fls. 557/663);
- 13) Declaração de "Impuesto a las Ganancias" (Imposto de Renda Pessoa Jurídica na Argentina), referente ao ano fiscal de 01/04/2001 a 31/03/2002 (fls. 628/639);
- 14) Livro Inventário datado de 31/03/2001 (fls. 664/667); e
- 15) Livro Inventário datado de 31/03/2002 e demonstrações financeiras (fls. 668/692).

Dada a certeza da contribuinte acerca da correção da aplicação do método CPL, esta, em diversas ocasiões, se colocou à disposição da fiscalização para a entrega de novos documentos ou a realização de reuniões.

Na única resposta que obteve quanto aos insistentes pedidos de esclarecimentos acerca dos documentos supostamente faltantes ou insuficientes, a contribuinte foi informada pela fiscalização, em 31/08/2006, que os documentos apresentados até o momento estavam sendo avaliados por esta fiscalização e que, caso necessária a complementação de documentos, a empresa seria notificada (fls. 767 e 768).

Em suma, não procede a alegação fiscal no sentido de que não seria possível a demonstração do método CPL no caso presente. Como se não bastasse, a adoção do método CPL é demonstrada no curso da ação fiscal, como se verifica a seguir.

DA COMPROVAÇÃO DO CPL

De modo a auxiliar a compreensão das planilhas apresentadas ao longo da ação fiscal e das planilhas que se anexam à presente impugnação, a impugnante apresenta, às fls. 944 a 948, roteiro de cálculo de importação realizada no ano de 2001, contendo todos os Passos necessários para a determinação do preço-parâmetro de acordo com o método CPL. Tal roteiro já constava das planilhas entregues à fiscalização.

(...)

Com os passos descritos às fls. 944 a 948, acima sintetizados, é possível se extrair o preço-parâmetro apenas e tão somente com base nos documentos apresentados no curso da ação fiscal e, novamente, acostados à presente peça.

(...)

Demonstra-se, assim, a correta apuração dos preços-parâmetro pela impugnante com base no método CPL no ano-calendário de 2001, razão que, por si só, deve gerar o cancelamento do Auto de Infração.

DA ILEGALIDADE DA AUTUAÇÃO

Em face do exposto, verifica-se a improcedência e ilegalidade da autuação, uma vez que a fiscalização abandonou inteiramente os métodos PIC (Preços Independentes Comparados) e CPL, elegendo arbitrariamente o método PRL para constituir o crédito tributário.

A fiscalização furtou-se de seu dever legal de esgotar os meios de aplicação dos 3 métodos previstos e lavrar o Auto de Infração apenas e tão somente se o método que indicar o maior preço-parâmetro nas importações revelar valores inferiores aos adotados pelo contribuinte, nos termos do artigo 18, § 4º, da Lei nº 9.430/96.

(...)

Não exerceu a fiscalização seu dever investigativo e legalmente imposto de, nos termos do artigo 21 da Lei nº 9.430/96 e artigo 26 do acordo para evitar a dupla tributação firmado entre o Brasil e a Argentina, buscar informações das autoridades fiscais argentinas para aferir a legitimidade dos custos e preços praticados nas importações.

A aplicação do método PRL ao caso presente, ao invés de permitir aproximação do real valor de mercado, dele se divorcia e distancia, gerando distorção incompatível com o princípio visado pelas regras de preços de transferência.

Finalmente, a autuação violou o artigo 9º do acordo para evitar a bitributação firmado entre o Brasil e a Argentina, uma vez que esse dispositivo autoriza a realização de ajuste única e exclusivamente se restar, por todo e qualquer meio, demonstrado que as importações não se deram em condições de mercado, o que não se demonstrou no presente caso.

Assim, resta patente a ilegalidade da autuação, por afronta aos artigos 18, § 4º, e 21 da Lei nº 9.430/96, e aos artigos 9 e 26 do acordo para evitar a bitributação firmado entre o Brasil e a Argentina.

DA INADMISSÍVEL PRESUNÇÃO ABSOLUTA EM QUE SE FUNDOU A AUTUAÇÃO

Como se não bastasse todo o acima exposto, a eleição arbitrária de um único método de preço de transferência e o abandono dos demais previstos na Lei nº 9.430/96

ainda implica, no caso concreto, a criação de uma presunção absoluta, não admitida pelo Direito pátrio e expressamente vedada pela referida lei.

Ao criar as regras de preços de transferência, a Lei nº 9.430/96 só poderia criar, corno de fato criou, presunções relativas, e não presunções absolutas.

A presunção é relativa porque, determinado o preço-parâmetro por um dos métodos previstos na lei, o contribuinte tem o direito de demonstrar que tal preço-parâmetro não reflete o valor de mercado no caso concreto, mormente se utilizar para tanto um dos outros métodos previstos na própria lei.”

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 16-22.745 da DRJ/São Paulo I, de fls. 2535 a 2544, mantendo integralmente o lançamento, contendo o seguinte ementário:

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. OPÇÃO PELO MÉTODO.

Após o início do procedimento fiscal, não cabe mais ao contribuinte alterar o método utilizado na DIPJ para determinação dos ajustes decorrentes da legislação dos preços de transferência.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO MAIS FAVORÁVEL.

A escolha do método mais favorável ao contribuinte é uma prerrogativa do contribuinte, mas não uma imposição à fiscalização.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Os principais fundamentos do Acórdão podem ser assim resumidos em parte da transcrição do voto condutor:

“(...) há que se observar que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte, nos termos do §1º do artigo 7º do Decreto 70.235/72, in verbis:

(...)

Assim, uma vez afastada a espontaneidade, exceto nas hipóteses em que seja constatado erro de fato no preenchimento da DIPJ, os dados informados se tornam definitivos, não cabendo mais ao contribuinte rever as opções levadas a efeito na DIPJ apresentada, que, no caso em tela, foi pela aplicação do método PRL-20%, conforme consta de sua DIPJ/2002 (Ficha 34 — Operações com o Exterior — Importações, fls. 732 a 762).

Há que se observar, ainda, que a norma citada pela impugnante (artigo 18, § 4º, da Lei nº 9.430/96) não impõe à fiscalização a apuração dos preços de transferência por mais de um método (e a escolha do mais favorável ao contribuinte). Essa é uma prerrogativa do contribuinte, mas não uma imposição à fiscalização, que deve observar o disposto no artigo 40 da IN SRF nº 32/2001, in verbis:

“Art. 40. A empresa submetida a procedimentos de fiscalização deverá fornecer aos Auditores Fiscais da Receita Federal (AFRF), 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. 34 a 36.

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 AFRF encarregados da verificação poderão determiná-lo com base em outros documentos de que dispuser, aplicando um dos métodos referidos nesta Instrução Normativa”.

(...)

Por fim, cumpre observar que não procede a alegação da impugnante de que a autuação teria violado os artigos 9º (que autoriza a realização de ajustes apenas se restar demonstrado que as importações não se deram em condição de mercado) e 26 (que prevê a busca de informações das autoridades fiscais estrangeiras para aferir a legitimidade dos custos e preços praticados nas importações) do acordo para evitar a tributação firmado entre o Brasil e a Argentina.

A autuação teve por base a legislação brasileira vigente à época dos fatos, a qual implementa exatamente a regra do artigo 9º do referido acordo, na medida em que se aferem os preços de mercado (com relação à importação, segundo os métodos PRL, PIC ou CPL — no caso, o PRL-20%) e se calculam os ajustes apenas se os preços praticados se afastarem - acima de um certo percentual (margem de divergência) - das condições de mercado, nos termos do caput do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 (supra transcrito) e dos artigos 50 e 37 da IN SRF nº 32/2001, in verbis:”

Tempestivamente, foi apresentado recurso voluntário a este Conselho, mediante arrazoado, de fls. 2549 a 2571, repisando praticamente os mesmos argumentos trazidos na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e nos termos da lei. Dele tomo conhecimento.

Com a finalidade de se evitar a prática de elisão fiscal, foi implementado pela Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 18, o controle dos chamados preços de transferência, assim entendidos aqueles preços praticados nas negociações de compra e venda de mercadorias e da prestação de serviços entre empresas vinculadas. Isso se fez necessário por uma questão lógica: se as negociações são feitas entre empresas com interesses econômicos comuns, os preços por elas praticadas poderiam estar, eventualmente, divergentes com aqueles praticados no livre mercado, podendo referidas negociações prestarem-se para transferência de rendimentos de um país para outro, afetando os interesses nacionais.

Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão

dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:

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

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

- a) dos descontos incondicionais concedidos;
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) das comissões e corretagens pagas;
- d) da margem de lucro de: (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

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

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.

§ 3º Para efeito do disposto no inciso II, somente serão considerados os preços praticados pela empresa com compradores não vinculados.

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

§ 5º Se os valores apurados segundo os métodos mencionados neste artigo forem superiores ao de aquisição, constante dos respectivos documentos, a dedutibilidade fica limitada ao montante deste último.

§ 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.

§ 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.

§ 8º A dedutibilidade dos encargos de depreciação ou amortização dos bens e direitos fica limitada, em cada período de apuração, ao montante calculado com base no preço determinado na forma deste artigo.

§ 9º O disposto neste artigo não se aplica aos casos de royalties e assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhada, os quais permanecem subordinados às condições de dedutibilidade constantes da legislação vigente. (destaquei)

Assim, o art. 18 da referida lei, previu a utilização de três métodos de apuração dos custos de aquisição constantes dos documentos de importação ou de aquisição nas operações efetuadas com pessoa vinculada, que somente seriam dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não excedesse o 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 de descontos, impostos comissões e lucro determinados;

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.

A utilização do método de avaliação dos custos é de livre escolha do contribuinte. Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado que, se os valores apurados segundo os métodos mencionados forem superiores ao custo de aquisição, constante dos respectivos documentos, a dedutibilidade fica limitada ao montante deste último.

Caso o preço de aquisição utilizado pela Contribuinte seja compatível com o “preço parâmetro” calculado segundo um dos métodos, não haverá ajuste para fins tributários, entendendo-se como satisfatória uma divergência de até 5% (IN SRF nº 32, de 2001, art. 37). Por outro lado, caso haja divergência maior entre o preço utilizado entre partes relacionadas e o “preço parâmetro” calculado segundo a lei, o Fisco tem o poder de ajustá-lo, adicionando a diferença de custos (valor custo utilizado – valor custo calculado) ao lucro tributável.

Esse é o objetivo da lei. Criar mecanismos de aferição dos preços de aquisição do exterior com empresas vinculadas, evitando a transferência de recursos financeiros para o

exterior pela prática de preços excessivos, o que acarretaria a falta de tributação do lucro aqui auferido.

No caso em análise, segundo consta do relato constante do Termo de Verificação Fiscal, o agente autuante teria intimado a contribuinte a informar o método de aferição dos custos adotado, obtendo em resposta que seria o método CPL, fls. 19 e 178. Iniciado os procedimentos para o cálculo pelo método CPL, a fiscalização efetuou diversas intimações à fiscalizada para fornecer uma série de documentos e controles de custos que possibilitassem o cálculo do custo dos produtos por esse método. Após várias intimações e reintimações, menciona a fiscalização que os dados e documentos vieram incompletos e até mesmo alguns dados em arquivos magnéticos foram entregues em branco, o que impossibilitou a aferição dos custos por esse método. Assim, de acordo com os dados que dispunha, efetuou o cálculo segundo o método PRL, método esse inclusive informado pela contribuinte no preenchimento da DIPJ, fls. 732 a 762. Saliente-se que o método PIC sequer foi questionado como possível de ser utilizado.

Já a contribuinte, alega ter entregue todos os documentos necessários à apuração dos custos pelo método CPL, que lhe seria mais favorável, tendo inclusive elaborado um roteiro de cálculo entregue à fiscalização e reproduzido às fls. 944 a 948 da peça impugnatória. Menciona também que entregou à fiscalização diversos documentos solicitados, bem como entregou planilhas de cálculo dos custos diretos e indiretos, fls. 378 a 692, culminando com a apresentação do cálculo do preço parâmetro pelo método CPL, fls. 378. Aduz que a fiscalização, teria optado pelo caminho mais fácil, porém ilegal, de aplicar exclusivamente o método PRL.

Na sequência, o acórdão recorrido entendeu que, uma vez iniciado o procedimento fiscal, teria ocorrido a perda da espontaneidade pelo sujeito passivo, de modo que os dados informados na DIPJ se tornam definitivos, não cabendo mais ao contribuinte rever as opções levadas a efeito na DIPJ apresentada, que, no caso em tela, foi pela aplicação do método PRL-20%. Fundamenta, ainda, seu voto, defendendo que a norma citada pela impugnante (art. 18, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996) não impõe à fiscalização a apuração dos preços de transferência por mais de um método (e a escolha do método mais favorável ao contribuinte). Essa seria uma prerrogativa do contribuinte, mas não uma imposição à fiscalização.

Creio que os fundamentos utilizados no acórdão recorrido não merecem prosperar.

A teor do disposto no art. 18, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996 parece não haver dúvidas de que cabe ao contribuinte optar pelo método de cálculo que lhe for mais favorável “*considerando dedutível o maior valor apurado*”, como expressamente diz o texto da lei. Tanto isso é verdade que o próprio agente fiscal se propôs a efetuar o cálculo dos custos pelo método CPL (arts. 40 da IN SRF nº 32/2001 e da IN SRF nº 243/2002), em que pese ter a autuada informado, em sua declaração DIPJ, opção pelo método PRL. Assim, não vejo obstáculos para a utilização do método CPL pleiteado pela autuada.

Esse também é o entendimento da jurisprudência deste órgão julgador, conforme ementário do Acórdão CSRF/01-05.782, sessão de 04/12/2007, dentre outros, que abaixo se transcreve, na parte que interessa:

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

Não pode haver restrição a utilização de qualquer um dos métodos, pois tal imposição vai de encontro à previsão contida no caput do artigo 18 "POR UM DOS SEGUINTES MÉTODOS" e à alternativa dada no § 4º, do mesmo artigo.

Retomo o exame dos fatos.

Inicialmente, registro que verificando os vários Termos de Intimação entregues à autuada, e das respostas da autuada aos mesmos, se constata que foi colocado à disposição da fiscalização numerosa quantidade de planilhas e de documentos contábeis e fiscais necessários para a apuração dos custos de produção pelo método CPL. Entretanto, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, fls. 775 a 782, entendeu o agente fiscal que os documentos entregues não foram suficientes para apuração dos custos segundo esse método, conforme a seguinte transcrição, fls. 779:

"Tendo em vista que a opção do método "CPL" por parte da empresa fiscalizada impõe à mesma a condição "sine qua non" de "abrir" de forma clara e completa todos os custos de produção incorridos pela unidade produtora no período sob fiscalização, com valores originados da escrituração contábil, apoiados em livros contábeis/fiscais obrigatórios e auxiliares, fichas, e os respectivos mapas de apropriação ou rateio.

Considerando que a apuração do custo de produção deve ser efetuado respeitando-se os princípios contábeis geralmente aceitos e de acordo com as disposições da legislação brasileira, desde que enquadrados nas situações previstas no § 4º do art. 13 da IN SRF nº 243, de 2002.

Mister se faz a separação clara entre os custos e as despesas do período, a indicação da apropriação de custos diretos incorridos em cada produto; o método de rateio adotado pela empresa produtora para apropriação dos custos indiretos absorção, direto ou padrão, verificando-se sua admissibilidade pela legislação brasileira.

Outra informação de fundamental importância para efeito de apuração dos custos é a estrutura de produto (BOM - bill of material) que é uma lista de todas as submontagens, componentes intermediários, matérias-primas e itens comprados que são utilizados na fabricação e/ou montagem de um produto, mostrando as relações de precedência e quantidade de cada item necessário.

Os documentos hábeis para a comprovação dos custos de produção dos bens e serviços importados poderão ser as cópias dos documentos que embasaram os registros constantes dos livros contábeis, tais como, faturas comerciais de aquisição das Matérias primas e outros bens ou serviços utilizados na produção, planilhas de rateio do custo de mão de obra e cópias das folhas de pagamentos, comprovantes de custos com locação, manutenção e reparo dos equipamentos aplicados na produção, demonstrativos dos percentuais e dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão utilizados e das quebras e perdas alocadas, observando-se o disposto no § 4º do art. 13 da IN SRF no 243, de 2002."

Da análise dos referidos Termos de Intimação efetuados pela fiscalização, creio que talvez tenha faltado maior clareza sobre quais documentos de fato o agente fiscal necessitava para efetuar as suas verificações. É claro que cabe à contribuinte o dever de colaboração para com o fisco, entregando ao agente fiscal todos os cálculos dos custos e da documentação de suporte do método pelo qual quer adotar. No entanto, no presente caso, talvez tenha havido um certo desentendimento entre o que exatamente necessitava o agente fiscal e aquilo que a fiscalizada colocava à disposição do fisco.

Dessa forma, considerando que a interessada demonstrou, a seu modo, ter cumprido com o seu dever de colaboração para com o fisco ao responder todas as intimações efetuadas e apresentar farta documentação por ocasião do procedimento de fiscalização, considerando que por ocasião da impugnação, a autuada apresenta um roteiro pormenorizado do seu cálculo do custo de produção pelo método CPL, fls. 944 a 949, indicando a relação de todos os documentos apresentados no curso da ação fiscal e das respectivas folhas em que se encontram no processo administrativo, fls. 937 a 942, considerando que constam dos autos a indicação do valor dos preços-parâmetro de cada produto calculados pela autuada, fls. 378, e, considerando, ainda mais, tratar-se do exame de matéria que exige a apresentação de farta documentação comprobatória, entendo que se justifica a apreciação dos documentos juntados por ocasião da autuação conjuntamente com aqueles trazidos na impugnação, fls. 982 a 2534, que dão suporte às alegações trazidas na peça recursal.

Creio que a providência se faz necessária, porque verifico que os documentos trazidos aos autos com a impugnação indicariam a possibilidade da recorrente ter razão nas alegações trazidas em seu recurso, fato que demandaria o apropriado exame dos referidos documentos pela autoridade lançadora, a fim de que se possa prosseguir com mais segurança no julgamento do lançamento ora efetuado.

Em vista do exposto, proponho a conversão do julgamento do recurso em DILIGÊNCIA, retornando o presente processo à unidade de origem, Delegacia de Assuntos Internacionais-DAI/São Paulo/SP, para que a autoridade fiscal se manifeste sobre os documentos juntados com a impugnação, nos seguintes pontos:

a) baseado no roteiro de cálculo dos custos pelo método CPL, fls. 944 a 949, nos documentos apresentados no curso da ação fiscal, relação de fls. 937 a 942, e nos documentos juntados com a impugnação, fls. 982 a 2534, elaborar relatório fiscal informando se a autuada logrou comprovar adequadamente o valor dos preços-parâmetro de cada produto, pelo método CPL, conforme valores apresentados na planilha das fls. 378;

b) havendo necessidade de algum documento/planilha complementar, intimar a autuada a apresentar referidos documentos/planilhas, com os esclarecimentos necessários;

c) na hipótese do valor do preço-parâmetro de cada produto calculado pela fiscalização pelo método CPL, ser diferente dos preços apresentados na planilha das fls. 378, indicar os novos valores e as razões das diferenças apuradas;

d) caso não seja possível o cálculo pelo método CPL com os documentos/planilhas constantes dos autos (e do item anterior) ou a comprovação dos custos de produção (preço-parâmetro) por esse método tenha sido parcial, indicar os motivos da não aceitação, bem como, informar os valores do IRPJ e da CSLL que devam subsistir no lançamento ora examinado.

e) cientificar a recorrente do conteúdo do despacho mencionado no item anterior, com intimação para se manifestar, querendo, no prazo de 30 dias;

f) após, retorno a este CARF para julgamento do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo