



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

Processo nº 16561.000133/2008-26
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-001.864 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de novembro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrentes CLARIANT S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODOS.

Após o início do processo de fiscalização, não cabe mais ao contribuinte alterar o método utilizado na DIPJ para determinação dos ajustes decorrentes da legislação dos preços de transferência. A fiscalização não está obrigada a testar todos os métodos facultados ao contribuinte. No entanto, nos casos em que o método não foi indicado da DIPJ, deve intimar o contribuinte a demonstrar os cálculos efetuados.

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

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

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Arguições de inconstitucionalidade refogem competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.

EXPORTAÇÕES. NECESSIDADE DE AJUSTE.

Somente estão sujeitas ao arbitramento as operações cuja relação entre o preço médio das operações de exportações efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, for inferior a noventa por cento do preço médio praticado no mercado brasileiro em operações idênticas ou similares.

EXPORTAÇÕES. ERRO NA APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

Provada nos autos a ocorrência de erro na apuração da matéria tributável, exonera-se o lançamento dele decorrente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

DECORRÊNCIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Moises Giacomelli Nunes da Silva e Carlos Pelá, que votaram por dar provimento.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Paulo Roberto Cortez, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Clariant S/A recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ São Paulo 01/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte acima qualificada foi autuada e notificada, em 20/10/2008, a recolher crédito tributário no valor de R\$ 29.864.820,62, relativo ao IRPJ, e CSLL referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2003.

Conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 1.615 a 1.647, a fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada teve a finalidade de verificar a correta apuração dos preços de transferência nas operações de importação e exportação com pessoas vinculadas no ano-calendário de 2003, bem como verificações referentes à CIDE e ao IRRF incidentes sobre remessas ao exterior.

O autuante ressalta que o lançamento em tela trata apenas das operações de Preço de Transferência.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - IMPORTAÇÕES

O contribuinte foi intimado a apresentar o método adotado, relação de pessoas vinculadas, memórias de cálculos, arquivos magnéticos e demais papéis de trabalho, para a comprovação dos preços de transferência em suas operações de importações.

Da análise das informações prestadas, verificou-se que o contribuinte utilizou dois métodos, para os cálculos dos preços parâmetros em suas operações de importações para o período fiscalizado: PRL(20) e PRL(60).

Destaca que da análise das planilhas de fls. 1.193 A 1.303, a fiscalização constatou que o contribuinte calculou o preço praticado em R\$/unidade com base no valor FOB (free on board), contrariando o disposto no parágrafo § 4º da IN SRF nº 243/2002, segundo o qual o contribuinte deveria ter calculado o preço praticado em R\$/unidade com base no valor CIF + II, ou seja, custo mais seguro internacional + fretes internacionais + imposto de importação.

Detalha a metodologia de cálculo prevista na IN SRF nº 243/2002 e apura o montante passível de ajuste no LALUR, já deduzidos os valores declarados, como segue:

Método	Valor de Ajuste em R\$
PRL 20%	2.042.792,96
PRL 60%	28.149.491,88
TOTAL	30.192.284,84

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - EXPORTAÇÕES

A fiscalização afirma que a empresa não poderia ter utilizado o disposto no artigo 35 da IN SRF nº 243/2002 (safe harbour da lucratividade) para os produtos exportados para o Panamá, Hong Kong e Emirados Árabes (Paraísos Fiscais).

Relaciona os itens exportados para paraísos fiscais e calcula com base no método PVEx o valor passível de ajuste no LALUR na ordem de R\$ 6.430.135,53.

DOS LANÇAMENTOS

Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

IRPJ (fls. 1650 a 1653), com base: nos artigos 240 e 241 do RIR/99, combinado com os artigos 18, 19 e 21 da Lei nº 9.430/1996 e artigos 1º a 26 da II SRF nº 243/2002; e, alínea "d" do inciso II do artigo 241 do RIR/99 combinado com o artigo 2º da Lei nº 9.959/2000, constituindo um crédito tributário no valor total R\$ 21.944.160,18;

CSLL (fls. 1656 a 1658), com base no artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; artigo 19 da Lei nº 9.249/95; artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei 9.430/96 e artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições, constituindo um crédito tributário no valor total de R\$ 7.920.660,44.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento em 20/10/2008, a empresa interessada, por meio de seus procuradores regularmente constituídos (fls. 1728 e 1731), apresentou em 19/11/2008 a impugnação de fls. 1.664 a 1.723, acompanhada dos documentos as fls. 1725 a 3688. A peça impugnatória foi assim sintetizada pela requerente:

Da possibilidade de utilização de qualquer um dos métodos previstos nos artigos 18 e 19 da Lei nº 9.430/96

(i) os artigos 18 e 19 da Lei nº 9.430/96 determinam a possibilidade de o contribuinte utilizar simultaneamente os métodos ali previstos, não havendo o que se falar, portanto, na escolha de um destes métodos;

(ii) a única exigência feita pelos citados dispositivos é a de que seja utilizado o método mais favorável ao contribuinte, constituindo esta exigência uma obrigação aos agentes da Administração Tributária;

PARTE A: Das Operações de Importação

PRL 20% e 60% - Da indevida inclusão dos valores relativos ao frete, seguro e tributos no cálculo do preço praticado (CF x FOB)

(iii) quanto ao PRL 20% e 60%, a inclusão do frete, seguro e tributos incidentes na importação não pode ser mantida, tendo em vista que a Impugnante comprovou que isto acarretaria diversas distorções nos cálculos dos preços de transferência;

PRL 60% - Da ilegalidade da nova sistemática introduzida pela IN nº 243/02 e da observância ao princípio da irretroatividade

(iv) quanto ao PRL 60%, não pode prosperar a exigência feita com base na sistemática instituída Instrução Normativa nº 243/2002 para os produtos importados enquadrados na "Situação nº 01 e na "Situação nº 02", tendo em vista que o citado dispositivo extrapola os limites da lei, sendo, portanto, ilegal;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/3/2001, que institui a Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil). Autenticado digitalmente em 26/12/2014 por FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 22/01/2015 por LEONA

vinculadas que foram revendidas em parte e utilizadas no processo produtivo da Impugnante em outra parte) a D. Autoridade Administrativa deveria ter observado a sistemática prevista na Lei nº 9.430/96, alterada pela Lei nº 9.959/00 (regulada pela IN 32/01) para cálculo do preço parâmetro pelo PRL 60%, aplicando, ao final, preço parâmetro mais vantajoso para a impugnante entre este e o calculado pelo PRL 20%.

PIC - Subsidiariamente, caso sejam rejeitados os cálculos feitos pela a Impugnante com base no método PRL, a D. Autoridade Fiscal deveria ter aplicado o PIC

(vi) quanto às operações de importação, a Impugnante demonstrou diversas vezes durante a fiscalização que havia efetuado os cálculos dos preços de transferência também pelo método PIC, apresentando suas memórias de cálculo (doc. 9 e 10), devendo este método ser aceito, tendo em vista tratar-se do método o mais favorável do que o método PRL na forma como aplicado pela D. Autoridade Fiscal;

PARTE B: Das Operações de Exportação

Safe Harbour da lucratividade - nova exigência do art. 35, da IN nº 243/02

(vii) a D. Autoridade Fiscal reconheceu que a Impugnante faz jus ao benefício do "safe harbour" da lucratividade (artigo 35 da IM nº 243/2002) para as exportações a empresas vinculadas no ano-calendário -de 2003, rejeitando apenas sua aplicação para operações realizadas com vinculadas sediadas em 'víses com tributação favorecida;

(viii) contudo, cometeu equívoco ao calcular o ajuste, já que considerou as quantidades totais exportadas pela Impugnante no período, e não apenas as quantidades exportadas para as vinculadas sediadas em pulses com tributação favorecida;

(ix) as operações de exportação para empresas vinculadas localizadas em paraísos fiscais devem ser consideradas para o cálculo da lucratividade a que se refere o artigo 35 da IN nº 243/2002, devendo apenas estas operações sofrerem o controle dos pregos de transferência mesmo que seja atingido o percentual mínimo exigido pelo citado dispositivo;

Safe Harbour - Da adequação das operações da empresa ao disposto no artigo 19, "caput", da Lei nº 9.430/96

(x) algumas das operações de exportação (produtos 10975912237; 11019812230; 11024712230; 11027812230 e 17589114303) estão acobertadas pelo "safe harbour" previsto no caput do art. 19 da Lei nº 9.430/96 e no art. 14 da IN nº 243/2002, pois os preços médios praticados nas operações de exportação correspondem a, no mínimo, 90% do preço praticado na venda dos mesmos bens no mercado brasileiro (docs. 12 e 13), fato desconsiderado pela D. Autoridade Fiscal; e;

CAP - Subsidiariamente, a D. Autoridade Fiscal deveria ter aplicado o PVEx e o CAP para todos os produtos, o que afaria concluir que o CAP é o método mais vantajoso Impugnante

(xi) por fim, caso não se considerasse quaisquer dos argumentos relativos às operações de exportação, a D. Autoridade Fiscal deveria ter aplicado o método CAP, como ela mesma afirmou que faria, tendo em vista tratar-se do método mais

favorável à Impugnante, conforme demonstrado pela planilha já apresentada (doc. 12)."

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 16-20.364 (fls. 3.739-3.754) de 09/02/2009, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento, mantendo-o no que concerne aos ajustes nas operações de importação e reformando-o quanto aos ajustes nas operações de exportação, reduzindo tal ajuste de R\$ 6.430.135,53 para R\$ 191.376,77.

A decisão foi assim ementada.

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

Ano-calendário: 2003

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODOS. Após o início do processo de fiscalização, não cabe mais ao contribuinte, alterar o método utilizado na DIPJ para determinação dos ajustes decorrentes da legislação dos preços de transferência. A fiscalização não está obrigada a testar todos os métodos facultados ao contribuinte. No entanto, nos casos em que o método não foi indicado da DIPJ, deve intimar o contribuinte a demonstrar os cálculos efetuados.

IMPORTAÇÕES. MÉTODO PRL. PREÇO PRATICADO. INCLUSÃO DE FRETE, SEGURO E TRIBUTOS. Na apuração do preço praticado segundo o método PRL (Preço de Revenda menos Lucro), deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. Argüições de inconstitucionalidade refogem competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.

EXPORTAÇÕES. NECESSIDADE DE AJUSTE. Somente estão sujeitas ao arbitramento as operações cuja relação entre o preço médio das operações de exportações efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, for inferior a noventa por cento do preço médio praticado no mercado brasileiro em operações idênticas ou similares.

EXPORTAÇÕES. ERRO NA APURAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. Provada nos autos a ocorrência de erro na apuração da matéria tributável, exonera-se o lançamento dele decorrente.

Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

Processo nº 16561.000133/2008-26
Acórdão n.º **1402-001.864**

S1-C4T2
Fl. 7.649

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

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 16/04/2009 (A.R. de fl. 3.755v) a interessada interpôs recurso voluntário em 18/05/2009 (fls. 3.765-3.821) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

Da decisão a DRJ recorreu de ofício a este Carf por ter o crédito tributário exonerado excedido o limite previsto na legislação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

Os recursos de ofício e voluntário reúnem os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Deles, portanto, tomo conhecimento.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.615 a 1.647, a Contribuinte foi autuada pelas seguintes irregularidades, observadas no ano-calendário de 2003:

Quanto às importações: i) cálculo do preço praticado (método PRL) com base no valor FOB e não pelo valor CIF + II, como determina o § 4º da IN SRF nº 243/2002 e, ii) cálculo do preço parâmetro (PRL 60) em desacordo com o artigo 12 da citada IN;

Quanto às exportações: utilização indevida do Safe Harbour da lucratividade previsto no artigo 35, da IN SRF nº 243/2002.

A decisão de primeira instância manteve os lançamentos no que concerne aos ajustes nas operações de importação (objeto do recurso voluntário) e os reformou quanto aos ajustes nas operações de exportação (objeto do recurso de ofício).

Do Recurso Voluntário

Da escolha dos métodos pelo Fisco

Alega a Recorrente que a Autoridade Fiscal, ao interpretar o § 2º do artigo 4º da IN SRF nº 243/2002, e concluir que o mandamento nele veiculado não constitui uma imposição à fiscalização, interpretou de forma incorreta a norma jurídica, uma vez que totalmente dissociada da Lei 9.430/96, cujo § 4º do artigo 18 assim dispõe:

"...na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado".

Com efeito, entendo descabida a argumentação da Recorrente quanto a esse ponto. Veja-se o comando legal citado.

Art. 4º Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, nas importações de empresa vinculada, não-residente, de bens, serviços ou direitos, a pessoa jurídica importadora poderá optar por qualquer dos métodos de que tratam os arts. 8º a 13, exceto na hipótese do § 1º, independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.

[...]

§ 2º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, devendo o método

adotado pela empresa ser aplicado, consistentemente, por bem, serviço ou direito, durante todo o período de apuração.

[...]

(grifei)

Da leitura acima depreende-se que o escopo do artigo 4º é dirigido tão-somente a pessoa jurídica importadora. É nesse sentido que o comando trata do preço-parâmetro “a ser” utilizado nas importações de empresa vinculada. Ou seja, o momento procedimental o qual a norma pretende balizar é aquele anterior à importação dos bens, serviços ou direitos. Não há, naquele momento, procedimento de fiscalização ao qual estaria submetida a empresa, uma vez que os fatos relacionados à importação ainda estavam em desenvolvimento.

Nessa esteira, é clara a orientação no caput do citado artigo 4º de que a opção por um dos métodos de apuração do preço-parâmetro é prerrogativa da pessoa jurídica importadora.

Noutro giro, a situação que se analisa nos autos decorre de procedimento de fiscalização das ações já levadas a termo pela interessada, cuja orientação consta do artigo 40, § único, daquela IN SRF nº 243/2002, *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 para apuração do preço parâmetro e, inclusive, para as dispensas de comprovação, de que tratam os arts. 35 e 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 dispuserem, aplicando um dos métodos referidos nesta Instrução Normativa"

(grifei).

Assim, caso proceda à desqualificação dos cálculos efetuados pela Contribuinte (o que se analisará mais a frente neste voto), tem a fiscalização a opção de determinar o preço-parâmetro, aplicando um dos métodos referidos na IN SRF nº 243/2002.

No caso o método adotado pelo contribuinte nas operações de importação (PRL) foi informado pelo contribuinte na ficha 41 da DIPJ/2004 (fls. 142 a 193).

O Autuante destaca no termo de verificação que:

"A empresa, em 05/05/2008, apresentou tabelas com memórias de cálculo relativas ao método PIC (fls. 311 a 323), alegando que para os cálculos de preços de transferência, teria efetuado os ajustes, comparando os valores deste método com aqueles obtidos pelo PRL20 ou PRL60, selecionando o menor deles. No entanto, quando da apresentação original das memórias de cálculo em 05/02/2007, o método PIC lido foi sequer mencionado.

Para confirmação deste fato, solicitamos ao contribuinte que nos fornecesse impressa a tabela Access "Ajustes de Importação do Ano Fiscalizado", com as folhas devidamente rubricadas pelo representante da empresa. Pode-se verificar desta tabela que, em sua coluna "Método de Ajuste", somente aparecem as opções "PRL20" ou "PRL60" (fis. 327 a 341). "Destarte correto o procedimento da fiscalização em auditar os cálculos efetuados pelo contribuinte com base no método PRL.

Entendo, dessa forma, correto o procedimento da fiscalização em auditar os cálculos efetuados pelo contribuinte com base no método PRL em detrimento do método PIC, pleiteado pela Autuada como menos gravoso.

Da inclusão das despesas de frete, seguro e II no preço praticado

Contesta a Recorrente a inclusão dos valores dos fretes, seguros e impostos não recuperáveis nos custos da importação. Argumenta que tais despesas acarretam diversas distorções nos cálculos dos preços de transferência.

A interpretação dada pela Recorrente ao artigo 18 da Lei nº 9.430/1996 não é a correta. Uma leitura mais atenta do *caput* da citada norma, juntamente com seu parágrafo 6º, demonstra que os encargos em comento devem integrar o custo da importação para fins de dedutibilidade, vejamos:

"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: (grifos nossos)

(...)

§ 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."

Como se vê a redação do *caput* não limita o cálculo da dedutibilidade somente a operação efetuada diretamente com a pessoa vinculada. Cita textualmente "os custos, despesas e encargos constantes dos documentos de importação ou de aquisição". Dito de outra maneira, deve ser considerado o "custo total" de colocação do bem no mercado nacional. O disposto no parágrafo 6º apenas reforça a tese de que todas as despesas da colocação do bem no mercado nacional devem ser consideradas, visto que o frete o seguro e os impostos incidentes na importação se enquadram na categoria de despesas e encargos e estão presentes na documentação de importação do bem.

Assim, a utilização do valor CIF + II, na apuração do preço de transferência pelo método PRL, obedece a seguinte lógica: o método parte do preço de revenda praticado pelo importador (média aritmética), excluindo alguns valores (como os 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, supra transcrita) para se chegar ao preço-parâmetro, que será comparado ao preço considerado pela contribuinte como custo. Como, o importador considera, na formação do preço de revenda, todos os seus custos, inclusive os de frete e seguro por ele assumidos, e os tributos incidentes na importação, o preço-parâmetro, formado a partir do preço de revenda, também deverá ter nele embutidos tais custos.

Assim, para que não ocorram distorções na comparação do preço-parâmetro com o preço praticado pela Contribuinte, também o preço praticado deverá ter, em sua composição, tais custos. Comparar nada mais é do que subtrair um do outro, de modo que o efeito de tais custos na apuração de eventual ajuste a ser feito no Lucro Real e na base de cálculo da CSLL será nulo.

É justamente dessa forma que se elimina a influência das parcelas do custo de aquisição que não têm qualquer relação de vinculação entre as empresas importadora e exportadora.

Da validade da IN SRF nº 243/2002

A requerente alega que as alterações introduzidas pela IN SRF nº 243/2002, no cálculo do ajuste pelo método PRL (60) extrapola o limite da lei.

Com efeito, entendo descabido o argumento da Recorrente.

Isso porque o método PRL 60% tem como supedâneo legal precisamente o artigo 18 da Lei nº 9.430/96 (com a redação dada, vigente à época dos fatos geradores, pela Lei nº 9.959/2000), conforme consta da fundamentação legal do auto de infração. Veja-se o teor do citado artigo:

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:

[...]

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)

[...]

Vê-se, portanto, que a instituição do método PRL 60% não se deu, como alegado pela Recorrente, com a IN SRF nº 243/2002, que, por sua vez, é meramente interpretativa e procedimental, quanto à aplicação dos métodos de obtenção do preço-parâmetro.

Tanto é assim que a Solução de Consulta Cosit nº 2, de 23/01/2008, ao esclarecer que, na determinação do preço parâmetro pelo método PRL 60%, com a vigência da IN SRF nº 243/2002, “deve-se deduzir o valor agregado, ao bem produzido no país, na apuração da margem de lucro de 60%,...”, nada mais fez do que repisar aquilo que artigo 18 da Lei nº 9.430/96, em seu inciso II, letra d-1, já preconizava.

Descabidos, pois os argumentos da Recorrente quanto a esse ponto.

Por fim, quanto ao cálculo do preço de transferência para os produtos enquadrados na "Situação nº 03" (matérias-primas importadas de vinculadas que foram revendidas em parte e utilizadas no processo produtivo da Impugnante em outra parte) o Autuante efetuou o cálculo do preço parâmetro tanto com base no PRL20 tanto quanto pelo PRL60 e adotou o mais vantajoso para o contribuinte. Vale lembrar que o cálculo do PRL60 deve ser efetuado de acordo com o disposto na IN SRF nº 343/2002 e não a IN SRF nº 32/2001, como quer a impugnante.

Dessa forma, há que se manter o lançamento de IRPJ no que concerne aos ajustes nas operações de importação.

Da tributação correlata

Tendo em vista a estreita relação entre o lançamento do IRPJ ora analisado e aquele relativo à CSLL, por decorrerem dos mesmos elementos de prova e se referirem à mesma matéria tributável, estendo o aqui decidido para aquele lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário apresentado.

Do recurso de ofício

A decisão recorrida reformou o lançamento quanto aos ajustes nas operações de exportação, reduzindo tal ajuste de R\$ 6.430.135,53 para R\$ 191.376,77.

Com efeito, entendo que não merece reparos a decisão recorrida. Por concordar com seus fundamentos, os adoto como razão de decidir neste voto, na forma a seguir apresentada.

Em 10/12/2007, a requerente informou à fiscalização que "possui memórias de cálculos de todos os métodos previstos na legislação para exportações" (fl. 205).

Em 03/03/2008 foi intimada dentre outros a preencher as tabelas "Insumo Produto Anual" com os dados consolidados da tabela "Insumo Produto" (sem levar em conta as diversas ordens de produção no ano, mas somente os valores consolidados) e "Ajustes de Exportação do Ano Fiscalizado", com os valores dos ajustes recolhidos pela empresa, referentes ao preço de transferência — exportação, do ano fiscalizado (fls. 208 e 209).

Em atendimento o contribuinte informa em 18/03/2008 que não é "Ajustes de Exportação" relativo ao ano-calendário em questão, devido ao fato de ter se enquadrado na dispensa de comprovação baseada no artigo 35 da IN SRF nº 243/2002.

Ressalta, ainda, que anexa à resposta cálculos da lucratividade (artigo 35), memórias de cálculo dos ajustes com base nos métodos CAP e PVEx e planilha relativa as operações com paraíso fiscais.

O Autuante não faz qualquer comentário sobre os cálculos efetuados pelo contribuinte.

Como se vê, o procedimento adotado não está de acordo com o disposto no artigo 40 da IN SRF nº 243/2002, visto que o parágrafo único do citado dispositivo legal, autoriza o arbitramento somente na hipótese em que o contribuinte não indique o método utilizado e/ou a documentação apresentada for insuficiente ou imprestável para formar a convicção quanto ao preço.

Destarte os cálculos efetuados pelo contribuinte com base no método CAP devem ser considerados na determinação da matéria tributável.

No tópico em tela a Autuada não contesta a necessidade de ajuste para operações de exportação efetuada para país ou dependência com tributação favorecida, no entanto, afirma que a fiscalização não aplicou corretamente a legislação de preços de transferência na determinação dos ajustes apurados.

Relata que Autuante cometeu equívoco ao calcular o ajuste, já que considerou as quantidades totais exportadas pela Impugnante no período, e não apenas as quantidades exportadas para as empresas vinculadas sediadas em países com tributação favorecida.

Destaca, ainda, que algumas das operações de exportação (produtos 10975912237; 11019812230; 11024712230; 11027812230 e 17589114303) estão acobertadas pelo *safe harbour* previsto no caput do art. 19 da Lei nº 9.430/96 e no art. 14 da IN nº 243/2002.

De fato, o equívoco de cálculo apontado pela Impugnante é facilmente identificado no "Demonstrativo do Preço Praticado PVEx" (fls. 1.550 a 1.590), visto que o artigo 37 da IN SRF nº 243/2002, é claro quanto às operações não enquadradas no *safe harbour* do artigo 35 *in litteris* (destaques acrescidos)

Art. 35. A pessoa jurídica que comprovar haver apurado lucro líquido, antes da provisão da CSLL e do imposto de renda, decorrente das receitas de vendas nas exportações para empresas vinculadas, em valor equivalente a, no mínimo, cinco por cento do total dessas receitas, considerando a média anual do período de apuração e dos dois anos precedentes, poderá

comprovar a adequação dos preços praticados nas exportações, do período de apuração, exclusivamente com os documentos relacionados com a própria operação.

(...)

Art. 37. O disposto nos arts. 35 e 36:

I - não se aplica em relação às vendas efetuadas para empresa, vinculada ou não, domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida, ou cuja legislação interna oponha sigilo, conforme definido no art. 39;

A Requerente, também tem razão quanto à aplicação do artigo 14 da IN SRF nº 243/2002, *in litteris*: (destaques acrescidos)

Art. 14. As receitas auferidas nas operações efetuadas com pessoa vinculada, ficam sujeitas a arbitramento quando o preço médio de venda dos bens, serviços ou direitos, nas exportações efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, for inferior a noventa por cento do preço médio praticado na venda dos bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no mercado brasileiro, durante o in período, em condições de pagamento semelhantes.

§ 1º O preço médio a que se refere o caput deste artigo será obtido pela multiplicação dos preços praticados, pelas quantidades relativas a cada operação e os resultados apurados serão somados e divididos pela quantidade total, determinando-se, assim, o preço médio ponderado.

§ 2º Caso a pessoa jurídica não efetue operações de venda no mercado interno, a determinação dos preços médios a que se refere o caput será efetuada com dados de outras empresas que pratiquem a venda de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no mercado brasileiro.

§3º Para efeito do disposto neste artigo, somente serão consideradas as operações de compra e venda praticadas, no mercado brasileiro, entre compradores e vendedores não vinculados.

§ 4º Para efeito de comparação, o preço de venda:

I - no mercado brasileiro, deverá ser considerado líquido dos descontos incondicionais concedidos, do ICMS, do ISS, das contribuições Cofins e PIS/Pasep, de outros encargos cobrados pelo Poder Público, do frete e do seguro, suportados pela empresa vendedora;

II - nas exportações, será tomado pelo valor depois de diminuído dos encargos de frete e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa exportadora.

Como se vê, a aplicação da norma acima reproduzida precede o cálculo dos ajustes com base nos métodos previstos nos incisos I a IV, § 3º do artigo 19 da Lei nº

9.430/1996, visto que, somente estão sujeitas ao arbitramento as operações cuja relação entre o **preço médio das operações de exportações para empresas vinculadas**, efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, **for inferior a noventa por cento do preço médio praticado no mercado brasileiro** em operações idênticas ou similares.

Destarte, o ajuste apurado pela fiscalização nas exportações efetuadas para as empresas vinculadas sediadas em países com tributação favorecida deve ser revisto.

Consta dos autos às fl. 1.316 mídia eletrônica (CD), entregue pelo contribuinte à fiscalização em 02/10/2008 (recibo às fl. 1.315), contendo o arquivo vendas2003.mdb do qual foram extraídos os seguintes dados:

- . vendas correspondentes aos produtos 10975912237; 11019812230; 11024712230; 11027812230 e 17589114303 para conferência da dispensa prevista no artigo 14 da IN 243/2003 (fls. 3692 a 3731);
- . vendas correspondentes aos produtos objeto do lançamento, destinados a empresas sediadas em países com tributação favorecida para conferência da quantidade vendida e cálculo do preço praticado na operação (fls. 3733 a 3737).

Como pode ser verificado na Tabela "Consolidação ART 14" (fl. 3732), dos cinco produtos relacionados pela requerente como dispensados de ajuste, apenas o produto 11027812230 atingiu percentual superior a 90% e não está sujeito ao arbitramento.

Com os demais dados apurados foi elaborado o "Demonstrativo de Apuração do Valor de Ajuste Exportação - Paraíso Fiscal" (fl. 3738) no qual o valor passível de ajuste no LALUR é da ordem de R\$ 191.376,77.

Cumpre consignar que a requerente apresenta demonstrativo semelhante (fl. 2607) com a proposta de ajuste no valor de R\$ 67.141,90. A divergência de valor decorre da não comprovação da dispensa de arbitramento para os produtos 10975912237; 11019812230; 11024712230 e 17589114303 e da utilização indevida do preço praticado apurado pela fiscalização calculado com base em todas as vendas para empresas vinculadas.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

Conclusão

Por todo o exposto, nego provimento aos recursos voluntário e de ofício.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator

Processo nº 16561.000133/2008-26
Acórdão n.º **1402-001.864**

S1-C4T2
Fl. 7.658

CÓPIA