



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

Processo nº 16561.000153/2007-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.349 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2018
Matéria IRPJ - PREÇO DE TRANSFERÊNCIA
Recorrente AIR PRODUCTS BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

ERRO DE FATO NO PREENCHIMENTO DE DECLARAÇÕES.
RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Na hipótese de comprovação de erro de fato no preenchimento de declaração a administração pode e deve levar em consideração as informações e provas da ocorrência de tal erro, adotando os valores corretos para fins de cálculo dos tributos devidos. Inteligência do Parecer Normativo Cosit nº 8/2014.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PREÇOS INDEPENDENTES
COMPARADOS. MÉTODO PIC.

De acordo com o art. 18, § 2º, da Lei nº 9.430/96, para fins de determinação do preço parâmetro, a comparação deve se dar entre o preço praticado na operação de importação com a pessoa vinculada e o preço utilizado em outras operações de compra e venda entre pessoas jurídicas não vinculadas. Quando o legislador estipula que a comparação pode ser feita com base nos preços de bens idênticos ou similares vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, essa empresa exportadora terá que ser vinculada ao importador no Brasil, uma vez que, se assim não fosse, em regra, não seriam aplicados os métodos de preço de transferência.

CSLL. DECORRÊNCIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 16561.000153/2007-16
Acórdão n.º **1301-003.349**

S1-C3T1
Fl. 3.050

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente, justificadamente, a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

AIR PRODUCTS BRASIL LTDA recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 16-21.972 proferido pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento em São Paulo/SP1 que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Por bem refletir o litígio até aquela fase processual, adoto o relatório da decisão de primeira instância, complementando-o ao final:

O interessado - que optou no ano-calendário de 2002 pelo lucro real anual - foi autuado, em 06/12/2007, no IRPJ e CSLL, em conformidade com o Decreto n.º 70.235/72 e suas alterações, por não adicionar, nesse ano-calendário, os ajustes necessários às respectivas bases de cálculo, em vista de importações feitas de pessoa jurídica vinculada, às quais se aplicam as regras de preço de transferência, tendo sido exigido o crédito tributário total de R\$ 5.912.675,28, incluindo imposto, contribuição, multas de ofício de 75% e juros de mora calculados até 30/11/2007 (fls. 1 a 1.112).

A fiscalização, no Termo de Verificação (TV) de fls. 1.025 a 1.092, descreve com detalhes os procedimentos e cálculos efetuados no curso da ação fiscal e informa que a empresa não efetuou qualquer ajuste ao lucro líquido decorrente da aplicação dos métodos de preço de transferência e que a mesma utilizou para a apuração do preço parâmetro, das mercadorias importadas para revenda, o método de Preço de Revenda menos Lucro com margem de 20% (PRL-20%).

O TV dá conta de que as mercadorias da tabela a seguir apresentaram preços praticados superiores aos preços parâmetros, já considerada a margem de divergência de 5%, cujos ajustes, conforme o método PRL-20%, são os seguintes:

MERCADORIA	VALOR (R\$)
AIRFLEX300	5.514,54
AIRFLEX400	63.118,80
ANCAMINE 1618	11.016,32
DABCO DC-125	3.351,55
DABCO DC-5417	5.874,19
DABCO EG	12.679,28
DABCO VS - I 03	7.049,52
DIETILAMINA	110.957,53
DIMETILAMINOPROPILAMINA	307.103,76
POLYCAT 41	5.090,10
SURFYNOL 104	60.715,84
TRIETILAMINA (TEA)	60.744,69
VERSATHANE A-7	10.441,31
VERSATHANE A-85	2.228,59
VERSATHANE A-9	38.453,15
TOTAL	704.339,17

Eis o fundamento legal desses ajustes: art.18, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, com a redação da Lei n.º 9.959/2000, art. 12, inc. IV, alínea "a", da IN SRF n.º 243/2002, art. 18, § 7º, da Lei n.º 9.430/96 e art. 5º da IN SRF n.º 243/2002.

O TV informa, ainda, que a empresa apresentou as memórias de cálculos para a apuração do preço de transferência da mercadoria ISOPROPANOL - utilizada na produção do produto MIPA - importada de pessoa vinculada, tendo adotado para essa apuração o método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de 60% (PRL-60%), com base na IN SRF n.º 32/2001 e com base na IN SRF n.º 243/2002.

Depurados e analisados os dados informados pela empresa, a fiscalização comparou o preço praticado com o preço parâmetro e constatou que o ISOPROPANOL apresentou preço praticado superior ao preço parâmetro, além da margem de 5% admitida pelo art. 38, da IN SRF n.º 243/2002, do que resulta o respectivo ajuste, conforme o quadro a seguir.

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO PREÇO PRATICADO	
1. Custo Total da Mercadoria Importada (Isopropanol)	28.189.456,04
2. Quantidade da Mercadoria Importada (kg)	15.677.840,00
3. Valor do Estoque Inicial (01/01/2002)	4.036.800,16
4. Quantidade do Estoque Inicial (01/01/2002) (kg)	2.693.965,00
5. Preço Praticado (item 1 + item 3) / (Item 2 + item 4)	1,75
DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO	
A. Preço Líquido de Venda Unitário (Informações nas planilhas de fls. 744/767)	
1. Quantidade Total Revendida (kg)	17.462.178,51
2. Valor Total das Revendas	73.675.108,65
3. Valor Total dos Descontos Concedidos	0,00
4. Valor Total do ICMS	4.367.696,50
5. Valor Total do PIS	255.396,90
6. Valor Total da COFINS	1.091.661,26
7. Preço Líquido de Venda Total (item 2 - item 3 - item 4 - item 5 - item 6)	67.960.353,99
8. Preço Líquido de Venda Unitário (item 7/item 1)	3,89
B. Percentual de Participação do Item Importado no Custo Total do Produto	
1. Custo do Item Importado de Pessoa Vinculada (Isopropanol)	30.199.080,29
2. Custo Total do Produto (MIPA)	42.376.739,04
3. Percentual de Participação do Item Importado no Custo Total do Produto (%)	71,26
C. Participação do Item Importado no Preço Líquido de Venda do Produto	
1. Percentual de Participação do Item Importado no Custo Total do Produto (%)	71,26
2. Preço Líquido de Venda Unitário	3,89
3. Participação do Item Importado no Preço Líquido de Venda do Produto (item 1 · Item 2)	2,77
D. Cálculo da Margem de Lucro	
1. Margem de Lucro determinada pelo IN SRF n.º 243/2002	60,00%
2. Participação do Item Importado no Preço Líquido de Venda do Produto	2,77
3. Margem de Lucro (item 1 X item 2)	1,66
E. Cálculo do Preço Parâmetro	
1. Participação do Item Importado no Preço Líquido de Venda do Produto	2,77
2. Margem de Lucro - 60,00%	1,66
3. Preço Parâmetro (Item 1 - item 2)	1,11
DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO AJUSTE	
1. Preço Praticado	1,75
2. Preço Parâmetro	1,11
3. Diferença Apurada (item 1 - item 2)	0,64
4. Margem de Divergência (5% sobre item 2)	0,06
5. Quantidade da Mercadoria Consumida em 2002 Sujeita ao Ajuste	14.324.442,00
6. AJUSTE A SER EFETUADO (R\$)	9.176.412,40

Eis o fundamento legal desses ajustes: art.18, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, com a redação da Lei n.º 9.959/2000, art. 12, inciso IV, alínea "b", da IN SRF n.º 243/2002, art. 18, § 7º, da Lei n.º 9.430/96 e art. 5º da IN SRF n.º 243/2002.

Os autos de infração constam às fls. 1.093 a 1.102.

Constam às fls. 1.103 a 1.111 os demonstrativos de compensação de prejuízo fiscal e base negativa, bem como os formulários FAPLI e FACS, cujos dados foram inseridos no sistema SAPLI (fl. 1.439 a 1.442).

A empresa apresentou impugnação, em 04/01/2008 (fls. 1.135 a 1.171), por meio de seus advogados (fls. 1.170 a 1.188), acostando elementos (fls. 1.190 a 1.428), dizendo que pagou os valores referentes às diferenças no cálculo do PRL 20% das mercadorias que resultaram em ajuste de R\$ 704.339,17 nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, mas que não procedem as acusações referentes às importações para industrialização de **ISOPROPANOL** e posterior revenda no mercado interno e externo, cujo ajuste foi feito pela fiscalização com base no PRL 60%, conforme a IN n.º 243, de 11/11/2002.

A impugnante descreve os procedimentos da ação fiscal, discorre a respeito do objetivo das normas de preço de transferência, faz um histórico - desde a Lei n.º 9.430/96 e alterações da Lei n.º 9.959/00 - e resume os métodos aplicáveis às importações de pessoas vinculadas no ano-calendário de 2002, sendo que o contribuinte pode se valer do método menos gravoso (art. 18, § 4º, da Lei n.º 9.430/96), limitado, todavia, ao preço da aquisição do bem importado. Eis os métodos:

1 - Preços Independentes Comparados – PIC: média aritmética dos preços dos bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou em outros países, em operações de compra e venda entre partes não vinculadas e com os devidos ajustes;

2 - Preço de Revenda Menos Lucro – PRL: média aritmética dos preços de revenda de bens ou direitos pactuados com compradores não vinculados, deduzindo-se descontos incondicionais concedidos, além de tributos incidentes sobre vendas, comissões e corretagens e margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço da revenda, que, a partir de 01/01/2000, com a Lei n.º 9.959/2000, trata-se, na verdade, de dois métodos:

a) PRL-60%, para importação de bens para fabricação de produto nacional, em que a margem de lucro foi estabelecida em 60%;

b) PRL-20%, nas demais hipóteses, em que a margem de lucro permaneceu em 20%;

3 - Custo de Produção mais Lucro – CPL: custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originalmente produzidos, acrescidos de tributos cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento calculada sobre o custo da exportação.

Alega, em resumo, que:

1 - o isopropanol utilizado na industrialização do MIPA é fabricado pela empresa não vinculada Exxon Mobil Chemical - "Exxon", e vendido em condições de livre mercado, à matriz da impugnante (a empresa americana Air Products & Chemicals Inc. - "APCI") e daí revendido à impugnante;

2 - informou a fiscalização da adoção de dois métodos para aferição do preço de transferência, as respectivas mercadorias em que se enquadravam e os elementos necessários para os cálculos do PRL-20% e do PIC, tendo apresentado uma planilha para cada método, assim como uma planilha com informações sobre as operações com

isopropanol, assim como da adoção do PIC para o cálculo do seu preço de transferência e que, portanto, nenhum ajuste deveria ser realizado;

3 - essa planilha mostra:

a) os cálculos para apuração do valor do custo de importação dedutível com base na aplicação do PIC, como se verifica nas colunas AW e BU e, ainda, nas linhas 85 a 106, recebida pela fiscalização em meio magnético (fls. 361 e 362);

b) que o custo médio do isopropanol adotado representa o preço médio praticado em operação realizada entre pessoas independentes no exterior, em especial, entre a APCI e a EXXON;

4 - o custo médio de R\$ 1,80 foi declarado na DIPJ no ano de 2002, e por atender aos limites das regras de preço de transferência para o PIC, não deveria sofrer ajuste;

5 - verifica-se, na planilha de fls. 332 a 360, que foram apresentadas à fiscalização todas as informações para a apuração do custo médio do produto pelo PRL-60% com base na IN n.º 32/01, que vigorou em 2002, revogada pela IN n.º 243 apenas no fim do ano; de acordo com esse método, verifica-se, nessa planilha, que um pequeno ajuste seria necessário na apuração do IRPJ e de CSLL; por fim, essa planilha traz o cálculo do custo com base no PRL-60%, conforme a IN n.º 243/02, que traria um valor maior de reajuste; esse cálculo comparativo foi feito para identificar o preço parâmetro e foi apresentado à fiscalização (fl.363);

6 - no relato da fiscalização não há menção à adoção do PIC; ao contrário: há a informação equivocada de que teria sido adotado o PRL-60%;

7 - a fiscalização foi esclarecida de que não houve ajuste na apuração do IRPJ e da CSLL em razão da adoção do PIC, conforme fl.788;

8 - traz cópias de notas fiscais de aquisição de pessoas independentes comprovando que o preço praticado foi o preço de mercado (fls. 878 a 887);

9 - detalhou os valores, os custos e os itens que compõem a mercadoria MIPA com o único objetivo de atender a fiscalização;

10- provará que:

a) o método escolhido (que não traz qualquer ajuste a ser realizado nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL) foi o PIC, e não o PRL 60%, como entendeu a fiscalização;

b) ainda que se quisesse impor o método PRL-60% para apuração do preço parâmetro, o cálculo da fiscalização deveria ter se baseado na Lei nº 9.430/96 e na IN n.º 32/01, do que resultaria um pequeno ajuste;

c) mesmo considerando legítima a fórmula do PRL-60% da IN n.º 243/02, ela não poderia ter sido aplicada aos fatos geradores de 2002, em respeito aos princípios constitucionais da anterioridade, da irretroatividade de leis e da segurança jurídica;

d) há vícios insanáveis no cálculo do preço apurado pela fiscalização;

11 - quanto à adoção do PIC, diz que comparou as aquisições feitas pela APCI à EXXON, que atendem às exigências da legislação para a sua adoção, pois a média

aritmética foi calculada com base em operações realizadas entre empresas independentes, em condições de livre mercado. Eis os números:

a) em 2002, a APCI adquiriu da EXXON 15.677.840 kg de isopropanol, para revenda à impugnante, conforme notas fiscais anexas (doc. 04);

b) cada lote foi adquirido por preço unitário, permanecendo inalteradas as condições de negócio;

c) R\$ 28.189.456,04 foi o valor total do isopropanol adquirido da APCI, em 2002, considerando o valor FOB convertido pela taxa do câmbio da data do desembaraço;

d) a média aritmética (valor total do isopropanol importado dividido pela sua quantidade importada) foi de R\$ 1,80, conforme fls. 361 e 362, que é igual ao custo de importação ("preço praticado por unidade de produto"), conforme consta na DIPJ;

e) para aferição do preço parâmetro foram adicionados os custos de transporte e de tributos não recuperáveis, conforme o art. 4º, § 5º, da IN SRF n.º 243/02;

12 - a fiscalização - apesar de comunicada da adoção do PIC (doc. 05) - entendeu que o método PRL-60 % teria sido adotado baseada exclusivamente na DIPJ, na qual foi cometido erro formal de preenchimento, o que não compromete a adoção do PIC, pois a maior prova que o PIC foi adotado está na própria DIPJ, em que consta o preço médio de R\$ 1,80, que corresponde ao custo médio de produto idêntico praticado na operação entre empresas não relacionadas;

13 - o PRL-60% (com base na IN n.º 32 ou com base na IN n.º 243, conforme planilha comparativa apresentada durante a fiscalização, à fl. 363), jamais resultaria no preço médio de R\$ 1,80, fato que comprova a adoção do PIC e descaracteriza a adoção do PRL 60%;

14 - as DIPJs dos períodos posteriores mostram que o PIC foi adotado (doc. 06);

15 - mesmo que se entendesse que o método escolhido pela impugnante teria sido o PRL-60%, a Administração estaria obrigada a aceitar os documentos do PIC, por ser esse mais vantajoso para a impugnante; ou seja: o art. 18, § 4º, da Lei n.º 9.430/96 deve ser seguido independentemente do momento da escolha do método, de forma que se o contribuinte conseguir comprovar que existiria outro método que lhe seja mais benéfico, mesmo na fase de fiscalização, esse método deve ser aplicado;

16 - o PRL-60% utilizado pela fiscalização não tem respaldo legal, pois a fórmula do art. 12, § 11, da IN n.º 243/02, não tem fundamento na Lei n.º 9.430/96, visto que de acordo com a atual redação do inciso II do art. 18 da Lei n.º 9.430/96, o PRL deveria ser calculado nos moldes do art. 12, incisos I a IV, alínea "b", § 11, inciso II, da IN n.º 32/2001; a diferença entre o PRL-60% anterior (da Lei n.º 9.430/96 e IN n.º 32/01) e o posterior (da IN n.º 243/02) está na definição da base de cálculo da margem de lucro, pois enquanto no anterior essa base era o valor integral do preço líquido de venda do produto diminuído do valor agregado do país, no posterior a mesma base passou a ser a "parcela do preço líquido de venda do produto referente à participação dos bens, serviços ou direito importados.", sendo que a Lei n.º 9.430/96 não trata da participação dos bens, serviços ou direito importados no preço líquido de venda para apuração da margem de lucro; além da inexistência dessa determinação em lei, o novo cálculo altera muito o preço parâmetro; em resumo: a IN n.º 243/02 criou obrigação nova, não

prevista em lei, o que fere o princípio constitucional da legalidade e o princípio da estrita legalidade em matéria tributária;

17 - a SRF reconhece que o preço parâmetro do PRL da IN n.º 243/02 difere do da IN n.º 32/01 e, portanto, do previsto na Lei n.º 9.430/96, pois, de acordo com a SRF, a nova base de cálculo (IN n.º 243/02) só seria válida a partir do ano-calendário de 2002 (art. 45); se a SRF entendesse que a fórmula da IN n.º 243/02 apenas reproduziria a da Lei n.º 9.430/96, certamente teria declarado seu caráter interpretativo e aplicado a IN n.º 243/02 a fatos pretéritos, o que não ocorreu;

18 - mas não é só o PRL-60% da IN n.º 243/02 que traz um preço parâmetro irreal, fato também suficiente para a sua não aplicação, conforme exemplos a seguir:

a) a fiscalização, ao aplicar a fórmula do PRL-60% da IN n.º 243/02, encontrou o preço parâmetro de R\$ 1,11, o que ocasionou um ajuste de R\$ 9.176.412,40;

b) porém, aplicando a Lei n.º 9.430/96 e a IN n.º 32/01, o valor do preço parâmetro seria R\$ 1,87, do que resultaria um ajuste de R\$ 1.353.119,08;

19 - traz resumo (fl. 1.160) de planilha do cálculo do preço parâmetro conforme a Lei n.º 9.430/96 e a IN n.º 32/01;

20 - note-se, por um lado, a proximidade entre o preço parâmetro (R\$ 1,87) nos termos da Lei n.º 9.430/96 e o preço parâmetro de acordo com o PIC (R\$ 1,80); e, por outro, a enorme diferença desses preços comparados com o preço parâmetro da IN n.º 243/02 (R\$ 1,11), o que mostra o quanto são irreais e fictícios os preços do isopropanol com base na IN n.º 243/02, o que provoca majoração da carga tributária;

21 - portanto, o preço parâmetro do isopropanol com base na IN n.º 243/02 não pode ser entendido como preço praticado em condições de livre concorrência, o que viola o espírito das regras de preços de transferência;

22 - se alguma relação de proporcionalidade pudesse ser extraída da Lei n.º 9.430/96, para a apuração do PRL-60%, como quer a SRF, o percentual de 60% jamais poderia incidir exclusivamente sobre a “parcela do preço líquido de venda do produto referente à participação dos bens, serviços ou direito importados.”; ou seja: a relação de proporcionalidade não deveria ser aplicada apenas sobre a parcela do preço líquido de venda do produto referente à participação dos bens, serviços ou direito importados, mas, também sobre a parcela do valor agregado no país, sobre a parcela da margem de lucro presumida e, por fim, sobre a parcela referente ao preço líquido de revenda;

23 - configura vício insanável, por violação do art. 12, “caput”, inciso IV, alínea “b”, § 1º, a desconsideração, pela fiscalização, dos efeitos da variação cambial nas exportações (cerca de 55% das vendas, cujos prazos de pagamento chegam a 180 dias) no cálculo do preço parâmetro; traz exemplo de uma exportação de MIPA para a Monsanto, na Argentina, código QDB 619/02: na data da venda, 16.08.2002, foi emitida a Nota Fiscal n.º 10.371 (doc. 07) no valor de R\$ 1.981.822,56, conforme taxa de câmbio do dia; no pagamento, em 19.11.2002, o valor em dólar foi convertido pela taxa do dia, resultando em R\$ 2.447.607,13, conforme contrato de câmbio (doc. 08); nessa operação, o valor desconsiderado pela fiscalização para o cálculo do preço parâmetro foi de R\$ 465.784,57; anexa documentos de mais cinco exemplos de exportações (doc. 09).

Acosta, em 08/02/2008, a Solução de Consulta n.º 2, de 23/01/2008, às fls. 1.429 e 1.430.

Analizando a impugnação apresentada, a turma julgadora de primeira instância julgou-a improcedente.

O contribuinte foi intimado da decisão em 05 de agosto de 2009 (fl. 2943), apresentando recurso voluntário de fls. 2947-3035 em 04 de setembro de 2009. Em resumo, reafirma os termos de sua impugnação. Para resumir seus principais fundamentos, transcrevo parcialmente o item IV da peça recursal (“Da Conclusão”):

- a Recorrente demonstrou que em relação ao item II do Auto de Infração, o método escolhido para apuração do prego do isopropanol (e que não traz qualquer ajuste a ser realizado nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL) foi o PIC, e não o PRL 60%, como indevidamente argumentou a Sra. Agente Fiscal;

- Nesse sentido, restou comprovado que as operações consideradas pela Recorrente para definição do prego parâmetro atenderam fielmente As exigências definidas pela legislação para a adoção do método PIC, não havendo como perseverar a assertiva da D. Delegacia de Julgamento que o prego desta transação não se prestaria como prego independente. Isso porque, tal como exige a legislação, a média aritmética foi calculada com base em operações de compra e venda do mesmo produto, **realizadas entre empresas independentes**, isto é, entre a empresa APCI e a empresa EXXON, em condições de livre mercado;

- Mesmo que fosse possível argumentar que a Recorrente teria adotado o método PRL 60% para fins de apuração do prego do isopropanol, o que se admite apenas a título argumentativo, nos termos do artigo 18, parágrafo 4º, da Lei nº 9.430/96, ao contribuinte é oferecido o emprego do método de prego de transferência menos gravoso, sendo dever da Fiscalização aceitar o PIC para aferição do prego parâmetro do isopropanol;

- na remota hipótese de se adotar o PRL 60% para cálculo do prego de transferência pelo método do isopropanol, restou demonstrado ainda que a acusação fiscal não merecia prosperar, uma vez que o cálculo da Fiscalização deveria se basear nos parâmetros indicados pela Lei nº 9.430/96 e pela IN 32/01, e não pela IN 243/02, uma vez que esse ato infralegal não encontra respaldo em lei;

- restou demonstrado, ainda, que a fórmula prevista na IN 243/02 para o cálculo do PRL 60% traz resultados irreais, que não se coaduna com os princípios das regras de pregos de transferência;

- a Recorrente demonstrou, ainda, que, ainda que se considerasse legítima a fórmula do PRL 60% prevista na IN 243/02, jamais ela poderia ter sido aplicada no ano calendário de 2002, em razão dos princípios constitucionais da irretroatividade e anterioridade de leis e da segurança jurídica;

- Tal entendimento foi inclusive reconhecido logo após o protocolo da impugnação pela Solução de Consulta COSIT nº 2, de 23 de janeiro de 2008; não obstante a Recorrente tenha apresentado esse argumento, a DRJ simplesmente ignorou o entendimento da COSIT sobre o tema;

Processo nº 16561.000153/2007-16
Acórdão n.º **1301-003.349**

S1-C3T1
Fl. 3.058

- e, por fim, não fosse todo o exposto, a Recorrente comprovou que ha vicio insanável no calculo do prego do isopropanol apurado pela Fiscalização mesmo aplicando a fórmula prevista na IN 243/02, principalmente em razão da desconsideração no cômputo das receitas de venda da parcela referente às receitas de variação cambial; estando, assim, absolutamente viciado o lançamento fiscal ora recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

Em relação ao recurso voluntário, além de tempestivo, foram preenchidos os demais pressupostos para sua admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

2 MÉRITO

Inicialmente, convém ressaltar que, tratando-se de exigências de IRPJ e CSLL com base nos mesmos dispositivos legais, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se integralmente à exigência de CSLL.

2.1 DA OPÇÃO PELO MÉTODO PIC E A SUA DESCLASSIFICAÇÃO

Segundo a decisão recorrida, em primeiro lugar, qualquer análise sobre o método PIC somente poderia ser realizada em tese, pois não teria restado comprovado que o contribuinte houvera adotado o método PIC para o cálculo do preço parâmetro nas operações do isopropanol.

Destaco, a seguir, o trecho da decisão da DRJ sobre o tema:

De resto, ha de se dizer que o exame de todas as intimações e respectivas respostas, no curso da ação fiscal, mostra que em nenhum momento a impugnante foi explicita a respeito de ter adotado o PIC para o prego de transferência do ISOPROPANOL, como se verifica às fls. 85, 87, 773, 774, 784 e 788, onde não há qualquer alusão ao alegado erro no preenchimento da DIPJ e alegada adoção de fato, do método PIC para apuração do preço de transferência do ISOPROPANOL.

Com isso, diversas alegações em torno do PIC perdem seu objeto, tornando-se meras discussões conceituais de teses não aplicáveis ao caso concreto, razão pela qual não serão examinadas."

Conforme se observa, o primeiro ponto a ser definido é se a Recorrente havia realizado a opção pelo cálculo do preço de transferência com base no método PRL60 ou PIC.

Pois bem, compulsando os autos, entendo assistir razão à Recorrente.

De fato, em sua DIPJ, a Recorrente informou que efetuara o cálculo do preço parâmetro com base no método PRL60. Veja-se a reprodução parcial da Ficha 34 da DIPJ 2003 transmitida pelo contribuinte, com os destaques apostos por este relator:

Processo nº 16561.000153/2007-16
Acórdão nº 1301-003.349

S1-C3T1
Fl. 3.060

DF CARF MF

Fl. 108

054

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
DIPJ 2003 Pag. 137

CNPJ 43.843.358/0001-99

Ficha 34 - Operações com o Exterior - Importações (Saídas de Divisas)

24960870820122005114918MF120 Ano Calendário 2002 ND 0949589 CNPJ 43.843.358/0001-99

1. Importações: Bens Total da Operação: 28.189.456,04

Descrição: ISOPROPANOL

Código NCM: 2905.12.20 Quantidade: 15.677.840,00

Unidade de Medida: Tonelada Métrica

Método: PRL 60% - Produção - Preço de Revenda menos Lucro Preço Parâmetro: 1,80

Preço Praticado: 1,80 Valor do Ajuste: 0,00

Ficha 35 - Operações com o Exterior - Contratantes das Importações

1. Nome da Pessoa Jurídica/Física: AIR PRODUCTS INTERNATIONAL CORPORATION INC

País: ESTADOS UNIDOS

Valor da Operação: 28.189.456,04

Condição da Pessoa Envolvida na Operação: Considerada Vinculada

Os dados desta declaração são cópia fiel do original.

DRF - São Paulo

À primeira vista, salta aos olhos que consta na DIPJ a opção pelo método PRL60 em relação à importação do produto ISOPROPANOL.

Contudo, alega a Recorrente que teria havia erro de fato no preenchimento da DIPJ, o que restaria comprovado pela indicação do preço parâmetro no valor de R\$ 1,80, exatamente o cálculo elaborado com base no método PIC e distinto do cálculo por ela apresentado à autoridade fiscal no decorrer do procedimento fiscal caso fosse adotado o método PRL60 para ajuste.

Em relação à possibilidade de comprovação de erro de fato no preenchimento da declaração, o entendimento atual, inclusive da RFB, é de que é possível superar esse equívoco, desde que haja comprovação de tal erro, conforme bem delineado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014, cujo excerto de interesse de sua ementa reproduz-se a seguir:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REVISÃO E RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO – DE LANÇAMENTO E DE DÉBITO CONFESSADO, RESPECTIVAMENTE – EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. CABIMENTO. ESPECIFICIDADES.

*A revisão de ofício de lançamento regularmente notificado, para reduzir o crédito tributário, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, no caso de ocorrer uma das hipóteses previstas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do Código Tributário Nacional – CTN, quais sejam: quando a lei assim o determine, aqui incluídos o vício de legalidade e as ofensas em matéria de ordem pública; **erro de fato**; fraude ou falta funcional; e vício formal especial, desde que a matéria não esteja submetida aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.*

A retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN para inscrição na Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local

para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e mesmo a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes.

Passo então a examinar se houve ou não ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração.

Analisando o demonstrativo elaborado pela Recorrente (e-fl. 729), constata-se que o preço parâmetro por ela calculado com base no método PRL60 (quer com base na IN SRF 243/2002, quer com base na IN SRF 32/2001) implicaria preços parâmetros absolutamente inferiores aos informados em DIPJ, implicando adições na apuração do lucro real e na base de cálculo da CSLL, o que, efetivamente, não ocorreu.

Processo n.º 16561.000153/2007-16
Acórdão n.º **1301-003.349**

S1-C3T1
Fl. 3.062

[illegible]

O cálculo elaborado pela Fiscalização, por sua vez, aponta preço parâmetro de R\$ 1,11, conforme tabela reproduzida no relatório deste voto.

Por outro lado, os demonstrativos apresentados pela Recorrente para cálculo pelo método PIC apresentam exatamente o valor de R\$ 1,80 de preço parâmetro, ou seja, o valor indicado na DIPJ 2003. Nesse sentido, reproduzo demonstrativo de e-fl. 727:

CARF MF

AIR PRODUCTS BRASIL LTDA.

CNPJ 43.843.358/0001-99

Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 08.171.00-2006-00040-5 - Transfer Price

Importações: Ano Calendário 2002 - PIC - Preços Internacionais

Nº	DI	Frete	CRF	Data	Taxa	Despesas (R\$)	R\$	media	I.I.	Taxa Desemb.	Cst Preço P/ Transfêrência	REAIS UNIT.	US\$ UNIT.FO
Q8 206	02/01/10278-6	63.207,97	784.672,29	10/02/02	2.36401	280.389,43	2.135.362,57	1,34	258.655,55	2.422,80	2.159.759,57	1,35	0,49
Q8 208	02/02/11751-0	59.400,00	532.403,99	15/03/02	2.32499	184.963,87	1.422.797,82	1,36	170.088,30	2.358,20	1.425.603,39	1,36	0,51
Q8 212	02/03/398409-4	34.396,80	739.768,94	07/05/02	2.51967	133.902,68	1.090.909,62	1,43	122.383,39	2.369,90	1.022.018,63	1,34	0,50
Q8 214	02/05/02034-2	79.347,38	1.038.157,30	10/06/02	2.84850	369.038,33	3.316.744,40	1,58	355.973,67	2.569,70	2.998.029,48	1,43	0,50
Q8 216	02/05/11775-7	62.333,53	773.817,24	15/01/02	3.45997	325.473,35	3.002.857,79	1,92	297.130,61	2.855,10	2.506.456,21	1,60	0,50
Q8 223	02/06/74428-0	67.277,27	775.217,02	02/06/02	3.01776	340.843,08	2.680.217,53	1,75	314.978,06	3.017,76	2.654.352,53	1,74	0,51
Q8 224	02/07/40846-1	60.623,48	769.428,33	19/08/02	3.19120	358.801,06	2.814.200,75	1,84	331.749,73	3.191,20	2.787.149,42	1,82	0,50
Q8 232	02/09/02269-2	79.488,23	976.569,73	09/10/02	3.65930	521.456,76	4.096.018,37	2,18	484.881,87	3.659,30	4.058.443,48	2,16	0,52
Q8 235	02/10/17842-0	50.555,83	585.077,29	20/11/02	3.55270	295.515,58	2.367.074,27	2,11	276.058,59	3.552,70	2.347.357,28	2,09	0,52
Q8 236	02/10/2704-0	40.376,47	501.241,67	27/11/02	3.61780	291.867,52	2.111.286,59	2,07	249.296,91	3.617,80	2.093.715,88	2,05	0,49
Q8 239	02/11/22552-6	67.291,27	758.556,11	27/12/02	3.63180	398.122,85	3.153.946,37	2,06	312.244,36	3.631,80	3.127.168,44	2,04	0,50

[TOTAL IMPORTAÇÃO do ano de 200

Custo Total das Importações 2002

28.189.495,04

27.180.253,73

1,73

Custo médio

1,80

[TOTAL IMPORTAÇÃO necessária para Custo Total das import. Necessárias

34.359.414,92

Custo médio

1,84

Embora não sejam elementos que por si só comprovassem o erro de fato, as declarações referentes aos anos-calendário de 2003 a 2006 indicam também o cálculo com base no método PIC para o produto ISOPROPANOL.

Ademais, ao contrário do afirmado na decisão de primeira instância, durante o procedimento fiscal o contribuinte já havia informado ter optado pelo método PIC em relação ao ISOPROPANOL, conforme se observa em respostas à intimação fiscal apresentadas em 25 de abril de 2006 ora reproduzidas:

Trecho da Resposta apresentada pela Recorrente em 25 de abril de 2006 (fls. 87-88 dos autos deste processo):

"Em atendimento ao termo de fiscalização acima referenciado anexamos as impressões em folhas numeradas eletronicamente de 1 a 273, dos arquivos magnéticos em planilhas excel, dos detalhamentos das movimentações de importações do ano calendário de 2002, declaradas na DIPJ2003 com nossas empresas relacionadas.

*Folhas 1 a 110 - Relação das Vendas PRL 20% (1ª parte)
Folhas 111 a 223 - Relação das Vendas PRL 20% (final)
Folhas 224 a 232 - Relação das Importações PRL 20 % (1 parte)
Folhas 233 a 241 - Relação das Importações PRL 20% (final)
Folhas 242 a 256 - Relação das Vendas Pic (1 parte)
Folhas 257 a 270 - Relação das Vendas Pic (final)
Folha 271 e 271a - Relação das Importações PIC
Folha 272 - Comparativo IN 243 e IN32
Folha 273 - Empresas Relacionadas"*

(grifos acrescentados)

Trecho da Resposta apresentada pela Recorrente em correspondência eletrônica datada de 25 de abril de 2006 (doc.03 da Impugnação):

"Atendendo ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.71.00-2006-00040-5 recepcionado em nossa empresa em 04/04/2006, segue os arquivos eletrônicos em planilha Excel com a composição dos valores declarados na DIPJ2003 - ficha

*34 Operações com o Exterior - Importações ano calendário de 2002.
1 - DIPJ2003 - PRL - Preço de Revenda menos 20%
2 - DIPJ2003 - PIC - Preços Internacionais
3 - Fornecedores relacionados "*

(grifos acrescentados)

Reproduzo, exemplificativamente, parte do demonstrativo de e-fl. 667 (fl. 332 da numeração mecânica do processo e nº 242 do documento apresentado pelo contribuinte e citado na resposta à intimação), com observações por mim inseridas que indicam que o contribuinte já houvera informado, durante o procedimento, que sua operação original, para cálculo do ajuste do produto ISOPROPANOL, seria o PIC:

CARF MF

FL. 667
FL. Nº 242

AIR PRODUCTS BRASIL LTDA.
CNPJ 43.843.358/0001-99

Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.71.00-2006-00040-5 - Transfer Price

VENDAS Ano Calendário 2002 - Preços Internacionais

Operação Cliente Produto ClassFisc CFOP Serie NF DataNF Qtde TotItem

MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 10638 24/09/2002 40.640,000 154.838,40

Venda ACA MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 10670 30/09/2002 60.960,000 252.374,40

Venda ACA MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 10314 12/08/2002 60.960,000 196.291,20

Venda ACA MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 10386 20/08/2002 40.640,000 136.144,00

Venda ACA MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 10498 04/09/2002 60.960,000 202.996,80

Venda ACA MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 9785 29/05/2002 60.960,000 165.201,60

Venda ACA MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 9853 11/06/2002 60.960,000 172.516,80

Venda ACA MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 10213 30/07/2002 60.960,000 206.044,80

Venda ACA MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 9517 27/03/2002 20.320,000 51.409,60

Venda ACA MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 9543 05/04/2002 60.960,000 151.790,40

Venda ACA MONOISOPROPILAMINA 2921.19.23 711 S1 9744 20/05/2002 40.640,000 108.102,40

Produto fabricado a partir do ISOPROPANOL

Sopesando todos esses indícios, concluo que houve erro de fato no preenchimento da declaração, ou seja, não prevalece o raciocínio levado a efeito pela decisão de primeira instância de que o contribuinte teria optado pelo método PRL60.

Necessário, então, verificar se a desclassificação do método eleito pelo contribuinte prevalece.

À época dos fatos geradores, assim dispunha o art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996:

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;

[...]

§ 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.

[...]

§ 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.

[...]

Regulamentando a matéria, assim dispõe o art. 8º da IN SRF 243/02:

Art. 8º A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá ser efetuada pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC), definido como a média aritmética ponderada 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.

Parágrafo único. Por esse método, os preços dos bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, de uma empresa vinculada, serão comparados com os preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares:

I - vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não residentes; [grifos nossos]

II - adquiridos pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não residentes;

III- em operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não residentes.

Conforme se observa, e de acordo com o disposto no art. 18 da Lei nº 9.430/96 e também na IN SRF nº 243/02, para a adoção do método PIC, a comparação deve se dar entre o preço praticado na operação de importação com a pessoa vinculada e o preço utilizado em outras operações de compra e venda entre pessoas jurídicas não vinculadas (“preço parâmetro”), nas palavras da Recorrente, em condições de livre mercado.

Evidentemente, quando o legislador estipula que a comparação pode ser feita com base nos preços de bens idênticos ou similares vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, essa empresa exportadora terá que ser vinculada ao importador no Brasil, uma vez que, se assim não fosse, em regra¹, não seriam aplicados os métodos de preço de transferência.

No caso concreto, a Recorrente utilizou como preço parâmetro o valor de vendas, do mesmo produto, praticado entre a mesma exportadora (APCI) e um outro cliente independente (EXXON). Para a DRJ, o fato de a exportadora (APCI) e a Recorrente serem pessoas jurídicas vinculadas impossibilitaria a comparação realizada pelo contribuinte.

Conforme já esclarecido, tal conclusão mostra-se absolutamente equivocada. A lei impossibilitou a comparação entre operações levadas a efeito entre duas pessoas vinculadas, isso porque essa compra e venda não teria sido realizada em condições de livre mercado. O fato de a exportadora (APCI) ser vinculada à Recorrente em nada afeta a condição de comparação para fins de aplicação do método PIC, pois a base de comparação foi vendas realizadas pela APCI a uma pessoa jurídica sem qualquer espécie de vínculo societário com a alienante.

Assim sendo, a exigência tributária não deve prevalecer, devendo ser cancelado o lançamento.

Em razão do provimento do recurso, restam prejudicadas as demais alegações da Recorrente a respeito da aplicação do método mais favorável ao contribuinte, da ilegalidade da IN SRF 243/02 no que diz respeito ao cálculo com base no PRL60 e sua inaplicabilidade ao ano-calendário de 2002, e dos vícios nos cálculos dos tributos exigidos.

¹ Nos termos do art. 24 da Lei nº 9.430 de 1996, e do art. 39 da IN SRF 243, de 2002, as disposições relativas a preços de transferência de bens, serviços e direitos e sobre taxas de juros, constantes desta Instrução Normativa, aplicam-se, também, às operações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país ou dependência que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota inferior a vinte por cento, ou ainda, cuja legislação interna oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas ou a sua titularidade.

Processo nº 16561.000153/2007-16
Acórdão n.º **1301-003.349**

S1-C3T1
Fl. 3.066

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto