



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

Processo nº 16561.000197/2008-27
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1301-000.113 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 07 de maio de 2013
Assunto Conversão do feito em diligência
Recorrente DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os Membros destes Colegiado, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, CONVERTER o presente julgado em Diligência nos termos do Relatório e Voto proferidos pelo Relator.

Pela recorrente, fez sustentação a Dra. Luciana Rosanova, OAB/SP nº 109.717, ao passo que, pela Procuradoria da Fazenda Nacional fez sustentação o Procurador Dr. Moisés Pereira.

(Assinado digitalmente)

PLINIO RODRIGUES LIMA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plinio Rodrigues Lima, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

RELATÓRIO

Adotando as razões do relatório apresentado pela r. decisão recorrida, destaco:

Em ação fiscal realizada na empresa em epígrafe, a fiscalização, conforme relatado no "Termo de Verificação e Constatação", TVC (fls. 141 a 143), apurou que a empresa adicionou ao lucro líquido para apuração do lucro real valor inferior ao que deveria ter sido considerado, relativo à apuração dos preços de transferência nas operações de importações de componentes realizadas com pessoas vinculadas no exterior, no ano-calendário de 2003. Ou seja, valor que deveria ser adicionado ao resultado tributável em decorrência da diferença a maior entre os preços praticados nas importações e os preços (parâmetro) apurados de acordo com os métodos previstos na legislação.

2. A fiscalização informa que:

2.1. verificou para efeito do IRPJ e da CSLL, a correta dedutibilidade dos custos dos bens importados de pessoas jurídicas vinculadas. Informa também, que procedeu aos mesmos exames para a empresa "Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda.", CNPJ/MF no 49.874.155/0001-92, que foi incorporada pela "Delphi Automotive Systems do Brasil Ltda." em dezembro de 2007;

2.2. que as análises foram feitas com base no que determinam os artigos 18 a 23 da Lei no 9.430/96, combinados com os dispositivos do artigo 12 da Instrução Normativa SRF no 243/2002;

2.3. que a "Delphi Diesel" impetrou Pedido de Liminar em Mandado de Segurança Preventivo em 12/12/2007, em relação aos anos-calendário de 2002 a 2006 bem como nos seguintes, por discordar dos termos da IN SRF no 243/2002 por entender que esta inova em termos do que está previsto na Lei no 9.430/96; porém, o pedido de liminar acabou sendo indeferido (fis.210 a 264);

2.4. que após apresentação para o contribuinte de relação dos desembaraços dos bens importados no ano-calendário de 2003, extraída do sistema Siscomex e ratificadas por ele, foram selecionados os 235 produtos mais importantes, representado 80,25% do valor total importado pela "Delphi Automotive" e 68 produtos representando 69,97% da quantia total relativa às importações realizadas pela "Delphi Diesel" 2.5. *que o contribuinte optou, para toda a sua linha de produtos importados, pela aplicação dos métodos PRL de apuração dos preços de transferência. Ou seja, "Preços de Revenda menos Lucro de 20% - PRL-20" e "Preços de Revenda menos Lucro de 60% - PRL-60", este para o caso de produtos importados para aplicação na produção de outros produtos ou para sofrer qualquer processo de industrialização, para revenda;*

2.6. que apesar desta opção, em decorrência de trocas de informações dos técnicos da empresa com a fiscalização, foi constatado, que, para alguns produtos seria mais vantajosa a opção por outros métodos previstos pela legislação:

"Custo Produção mais Lucro — CPL" e "Preços Independentes Comparados — PIC";

2.7. a fiscalização informa que "para não cercear o direito de defesa do contribuinte e conceder-lhe o benefício da opção por outros métodos previstos na legislação, aguardamos, ao longo parte do contribuinte, de todos os mestre de 2008, a apresentação, por comprovantes que lhe fosse possível apresentar, para justificar o ajuste para determinados produtos pelos métodos de CPL e PIC. E de fato, por esses métodos, e com a documentação apresentada tempestivamente a que esta auditoria atribuiu consistência e credibilidade, alguns produtos tiveram o valor de seus ajustes zerados", 2.8. que foi apurado um excesso no valor total dos preços de transferência calculados pelo método PRL na quantia de R\$ 76.138.286,15, depois de descontado o valor de R\$ 1.073.017,35 apresentado pelo contribuinte e oferecido à tributação na DIPJ/04, ano calendário de 2003;

2.9. declara que "os representantes da empresa acompanharam todos os levantamentos feitos e tomaram conhecimento de todos os cálculos efetuados em cada etapa da ação fiscal".

3. O valor adicionado de ofício ao resultado, do ano-calendário de 2003, para efeito do IRPJ e da CSLL foi;

AJUSTE PARA CÁLCULO DO IRPJ E CSLL	MÉTODO	VALOR R\$
DELPHI AUTOMOTIVE	PRL 20	2.880.823,36
DELPHI DIESEL	PRL 20	41.096,94
DELPHI AUTOMOTIVE	PRL 60	68.266.297,75
DELPHI DIESEL	PRL 60	6.023.085,45
TOTAL		77.211.303,50
(MENOS) AJUSTE REALIZADO NA DIPJ/2004		(1.073.017,35)
AJUSTE LÍQUIDO		76.138.286,15

4. Os enquadramentos legais aplicados foram: (i) IRPJ: art. 241 do RIR/99 e (ii) CSLL: art. 20 e §§, da Lei no 7.689/88; art. V da Lei no 9.316/96 e art. 28 da Lei no 9.430/96; art. 37 da Lei no 10.637/02.

5. Em decorrência do apurado foram lavrados os seguintes autos de infração, com ciência dada em 1511212008 (fls. 130 a 140): Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ no valor de R\$ 32.312.517,58 e Contribuição Social sobre Lucro Líquido - CSLL na quantia de R\$ 11.632.506,31 (os valores incluem multa de ofício e juros de mora, estes calculados até 2811112008).

6. A Empresa, tempestivamente, apresentou impugnação em 14/01/2009 (fls. 1.001 a 1.034), contestando o lançamento, fazendo as seguintes colocações:

PRELIMINAR

6.1. *que ocorreram os seguintes equívocos na apuração realizada pela fiscalização dos preços de transferência:*

6.1.1. *primeiro equívoco — a fiscalização considerou a quantidade total da matéria prima vendida, por código de produto, sem atentar para o fato de que essas matérias primas também poderiam ser adquiridas localmente ou produzidas pela Impugnante;*

6.1.1.1. *dá o exemplo da diferença que tal engano acarreta, demonstrando os cálculos do produto de código 26083612 (DASB, PRL 20) em que a fiscalização apurou excesso no preço do produto importado de R\$ 1.389.189,47 quando o correto seria 2% deste valor. Alega que a fiscalização considerou o ajuste unitário de R\$ 29,53 sobre o total dos produtos vendidos no ano de 47.055 unidades, quando o correto seria sobre as quantidades importadas de somente 655 unidades. Diz que mais de quarenta e seis mil unidades foram adquiridas localmente ou produzidas pela empresa, tal como provado pela documentação apresentada, Doc 02 (fls 1.050 a 1.154);*

6.1.1.2. *alega "que a mesma situação ocorreu com diversos dos bens importados pela Impugnante de forma pontual e esporádica, em que o volume dos bens importados é substancialmente inferior ao volume das aquisições e produção nacionais", 6.1.2. segundo equívoco — a fiscalização, ao apurar o valor do ajuste dos preços de transferência submetido à tributação do IRPJ e da CSLL, deixou de deduzir o valor de R\$ 1.235.149,01 declarado pela "Delphi Diesel" em sua DIPJ/2004, ano-calendário de 2003, conforme demonstrado no Doc 03 (fl. 1.156);*

6.1.3. *terceiro equívoco — diz que, após ser notificada da lavratura do auto de infração, verificou que a fiscalização incorreu em erro com relação ao valor do ajuste de PRL 60 proposto para a "Delphi Diesel". Informa que diferentemente do que ocorreu com o cálculo do ajuste proposto para "Delphi Automotive", a fiscalização baseou o cálculo da proporção entre o custo dos bens importados sobre o custo total do produto acabado na média do custo unitário das importações realizadas no curso do ano-calendário de 2003, desconsiderando os estoques iniciais existentes em 1º de janeiro de 2003. Informa que os valores dos ajustes propostos pela fiscalização e os apurados pela Impugnante estão demonstrados no Doc 04 (fls. 1.157 a 1.175). Valor do ajuste apurado pela fiscalização é de R\$ 6.023.085,45 e o apurado pela Impugnante é de R\$ 4.834.389,61. Diferença a menor de R\$ 1.188.695,84;*

6.2. *diz que em decorrência dos três enganos apontados, está evidenciado o erro cometido na determinação das exigências fiscais do IRPJ e da CSLL, o que implica na nulidade do auto de infração, nos termos do artigo 10, V do Decreto no 70.235/72;*

6.3. *declara que se os julgadores entenderem que os vícios apontados não implicam na nulidade dos lançamentos, requer revisão dos cálculos do ajuste de preço de transferência, corrigindo-se os enganos antes mesmo do julgamento a ser realizado e dando à Impugnante a oportunidade de se manifestar, previamente ao referido julgamento, sobre os ajustes a serem realizados de ofício;*

DA ILEGALIDADE DA "IN SRF no 243/02" 6.4. *a impugnante traça um breve histórico da legislação que trouxe as diretrizes básicas da apuração dos preços de transferência no Brasil;*

6.5. diz que a intenção do legislador foi coibir a transferência indireta de lucros, não tributados, para o exterior, através da prática de preços artificiais em operações de importação e exportação realizadas entre pessoa jurídicas vinculadas;

6.6. que para operacionalizar a apuração dos chamados "preços e custos médios", a Lei no 9.430/196 trouxe os métodos a serem utilizados pelo fisco tanto nos exames das operações de importação como de exportação. No caso de importação os critérios foram: o de "Preços Independentes Comparados (PIC)", de "Preço de Revenda menos Lucro (PRL)" e de "Custo de Produção mais Lucro (CPL)";

6.7. que o artigo 18, inciso II, da lei no 9.430/196, define o método (PRL) como a média aritmética dos preços de revenda dos bens, deduzida do somatório dos descontos incondicionais concedidos, além dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, comissões e corretagens pagas e da margem de lucro presumida de: (i) 60% na hipótese de bens importados aplicados na produção e de 20% calculada sobre o preço de revenda nas demais hipóteses;

6.8. diz que com este processo, quanto maior o valor agregado no Brasil ao insumo importado, isto é, quanto maior o nível de nacionalização do produto final a ser revendido, maior o preço parâmetro calculado e, conseqüentemente, menor o ajuste (adição) a ser realizado nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;

6.9. que a Receita a fim de regulamentar a Lei nº 9.430/196 editou, em 30 de março de 2001, a Instrução Normativa SRF no 32, a qual manteve intacta a sistemática prevista na referida Lei para apuração, através do método PRL 60;

6.10. que apesar do texto legal continuar inalterado até os dias de hoje, em 11 de novembro de 2002 a Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa no 243 e "revogou" o entendimento acima, introduzindo a interpretação de que o preço líquido de revenda para efeito de aplicação da margem de 60% não mais seria o preço do produto final vendido, mas sim, o preço de "revenda" das partes e peças importadas agregadas a produto final. Este preço de venda, conforme prevê o artigo 12 da IN 243/03, seria, inclusive, apurado levando em consideração à mesma proporção sobre o preço do produto acabado da relação do custo do bem importado sobre o custo total desse produto final;

6.11. diz que, a aplicação desta IN 243/02 leva "à conclusão absurda de que a importação de peças e partes para serem agregadas a produtos produzidos no Brasil para venda local ou exportação sejam revendidas com uma margem de 60%, enquanto que se importadas para pura revenda, sem agregar qualquer produção local, o percentual de margem de lucro aplicável seria de 20%, em virtude da aplicação do método PRL 20, previsto no artigo 18, inciso II, alínea d';

6.12. traz exemplo da importação de um bem demonstrando os cálculos de acordo com o previsto na Lei no 9.430/196 e a IN SRF no 243/02 e alega que "os números, por si só, impedem qualquer outra conclusão a não ser a de que a IN, de fato, determina a tributação de lucro em patamar muito superior àquele previsto pela Lei no 9.430/196 (majoração em mais de 23 vezes no IRPJ e na CSLL para 2003), situação esta com a qual a Impugnante jamais poderá concordar";

6.13. indaga se tanto no PRL 20 como no PRL 60 a Receita Federal do Brasil considera isoladamente o valor de revenda do bem importado para a aplicação das margens de lucro, qual seria o objetivo de permitir que o mesmo bem, de mesmo valor, isoladamente considerado possa, em determinadas ocasiões, gerar um lucro de 60% e, em outras, um lucro de 20%? Diz que "conclui-se, pois, que a IN/SRF no 243/02 também encerra nítida violação ao princípio da isonomia para o cálculo do preço parâmetro através do Preço de Revenda menos Lucro", 6.14. declara que mesmo admitindo, para fins de argumentação, a aplicabilidade do método de cálculo previsto na IN no 243/02, demonstra a impossibilidade de aplicação da margem de lucro de 60% com relação as suas importações, tendo em vista as características específicas do mercado de peças automotivas;

6.15. diz que a própria Lei no 9.430/96 determinou expressamente a possibilidade de utilização de margens de lucro diversas das "padrão" estabelecidas na legislação, como previsto no artigo 21, desde que o contribuinte as comprove, com base em publicações, pesquisas ou relatórios elaborados de conformidade com o disposto no artigo;

6.16. alega que o próprio legislador admitiu que a margem de 60% para cálculo de preço de transferência no método PRL poderia ser inapropriada para determinados contribuintes. Diz que a determinação de ajustes de preços com base no método PRL 60, quando a margem de lucro da atividade do contribuinte é significativamente inferior a 60% certamente determinará uma tributação excessiva, contrariando os princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco, este previsto no artigo 150, IV da CF/88;

6.17. a Impugnante apresenta dois estudos elaborados pela auditoria independente "Deloitte, Touche e Tomatsu - DTT" sobre a margem bruta de lucro das empresas brasileira (Docs. 6 e 7);

6.18. informa que o primeiro estudo foi concluído em maio de 2003 e teve como base 193 empresas manufactureiras de diversos ramos da indústria nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2003. De acordo do esse estudo, a média da margem de lucro das empresas brasileiras seria de 31,63%. Diz que especificamente com relação às empresas de autopeças o lucro bruto médio nestes anos foi de 25,13%;

6.19. diz que visando à aplicação do estudo mencionado acima especificamente em suas atividades solicitou análise detalhada para o setor de autopeças, englobando o período de 2002 a 2007. Informa que este estudo complementar foi concluído no início do presente ano e teve como base os resultados de 678 empresas manufactureiras fabricantes de autopeças e mais uma vez concluiu-se que a margem de 60% prevista na legislação de preços de transferência não reflete a realidade desse ramo da indústria: as margens de lucro bruto variaram, em media, entre 11,4% e 22,9% no período de 2002 a 2007. Analisando-se especificamente o ano-calendário de 2003, verifica-se que as margens variaram de 12,2% a 23,7%;

6.20. diz que a despeito da segurança a respeito da regularidade de seus cálculos de preços de transferência com base no método PRL 60, comprova, a título complementar, a inexistência de ajustes de preços relativos aos produtos de código 25146916. 25313535 e 25336072 também de acordo com o método CPL. Diz que o artigo 41, § 21 da IN nº 243/2002 determina claramente que, dentre os métodos previstos, o

contribuinte tem a opção de usar aquele que implicar menor ajuste nas bases tributáveis. Ressalta que inexistente qualquer previsão legal determinando a forma e o momento exato da opção pelos métodos previsto na legislação, daí, a apresentação dos cálculos de CPI- para esses itens, a serem considerados pela autoridade julgadora;

6.21. diz que para demonstração do preço parâmetro de acordo com o método CPL, apresenta a composição dos custos dos produtos importados, os quais são produzidos pela ASEC México (cód. 25146916 e 25313535) e pela ASEC US (25336072). Informa que os documentos relativos aos dois primeiros produtos estão anexados à presente impugnação (Docs. 8 e 9). A Impugnante protesta pela posterior juntada das respectivas traduções. Com relação ao terceiro produto informa que ainda está providenciando a documentação suporte do CPL junto à ASEC US e, assim, protesta pela posterior juntada desses documentos:

6.22. quanto ao método PRL 20, a Impugnante volta a mencionar o produto de código 26083612 importado pela DASB já tratado na preliminar. Diz que adicionalmente, visando demonstrar cabalmente a inexistência de ajustes, apresenta o cálculo de preço de transferência para os produtos de código 15397675 e 15397557 (Docs. 10 e 11) sob o método CPL. Protesta, ainda, pela apresentação dos cálculos sob o método CPL também para o produto DAS Espana (DASE), que descontinuou seus negócios em 2007.

A partir da análise dos elementos contidos nos autos, a d. DRJ São Paulo I (SP) exarou a sua decisão, no sentido de julgar parcialmente procedente o lançamento, acolhendo em pequena parte os termos da impugnação apresentada, em acórdão que assim, inclusive, restou ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2003 MÉTODO PRL 60. CÁLCULOS SEGUNDO INSTRUÇÃO NORMATIVA. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

À esfera , administrativa não cabe apreciar questões relativas à legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas, competência esta exclusiva do Poder Judiciário.

ALTERAÇÕES DAS MARGENS DE LUCRO PREVISTAS NA LEI.

Somente atendendo ao que determina os artigos 32 a 34 da IN SRF nº 243/02 é possível adotar outras margens de lucro previstas na legislação.

OPÇÃO PELO MÉTODO DE APURAÇÃO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA.

A opção pelo método a ser adotado para apuração dos preços de transferência se dá com a entrega da DIPJ, não sendo possível alterá-la após o lançamento realizado.

DIFERENÇAS NOS CÁLCULOS.

Desconsiderado no ajuste de preços de transferência, apurado pela fiscalização, o valor oferecido à tributação pela empresa "DELPHI DIESEL" na DIPJ/04.

Os demais ajustes requeridos não foram aceitos por falta de dados ou documentos para respaldá-los.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CSLL. O decidido quanto ao lançamento do IRPJ deve nortear a decisão do lançamento decorrente, tendo em vista que se origina dos mesmos elementos de prova.

Lançamento Procedente em Parte Regularmente intimada a contribuinte no dia 16/06/2009, foi por ela então interposto, no dia 15/07/2009, o seu competente Recurso Voluntário em que, repisando todos os argumentos aduzidos em sua impugnação originária (inclusive em idêntica ordem, segundo por ela mesma destacado), pretende ver acolhidas as suas razões, nos termos e pedidos, inclusive, ali expressamente elencados, *verbis*:

IV - DO PEDIDO

Em vista do exposto, a Recorrente requer, preliminarmente, seja dado provimento ao presente recurso para decretar-se a nulidade da decisão de primeira instância e/ou do lançamento fiscal combatido no que diz respeito à parcela dos créditos tributários por ela não cancelados, em virtude da equivocada determinação das exigências fiscais ou, quando menos, seja referida decisão parcialmente reformada de forma a que a apuração dos créditos seja refeita em razão da correção dos equívocos apontados.

Caso assim não entendam os Ilustres Julgadores, a Recorrente requer seja dado integral provimento ao presente apelo para que a parcela ainda não cancelada dos autos de infração em exame sejam julgadas improcedentes, tendo em vista (i) a ilegalidade da Instrução Normativa n.º 243/02; (ii) a inaplicabilidade da margem de 60% para importações realizadas por empresas da indústria de autopeças, inclusive a Recorrente; e (iii) a adequação da eleição do método CPL para os produtos 15397675, 15397557, E2000381, 2514916, 25313535 e 25336072.

À vista do recurso interposto, comparece então a douta PGFN, em suas contra-razões de recurso, aduzindo, segundo aponta, todos os argumentos que entende necessários e suficientes para o afastamento da pretensão da recorrente, assim então sintetizados:

- I) *Preliminarmente : concomitância parcial entre o presente processo administrativo fiscal e o processo judicial nº 2007.61.00.034048-7.***
- II) *A insubsistência dos argumentos da recorrente.***
 - a) Preliminar de nulidade — equívocos na apuração do montante tributável*
 - b) A legalidade da metodologia de cálculo prevista no artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002.*
 - c) Impossibilidade de alteração da margem de lucro de sessenta por cento no processo administrativo fiscal.*
 - d) Impossibilidade de eleição do método CPL para determinados produtos: ausência de substrato probatório.*

Em síntese, é o que se tem a relatar.

VOTO

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator

Sendo tempestivo o recurso, dele conheço.

Conforme apontado no relatório supra, a discussão travada nos autos refere-se, em essência, à avaliação dos necessários ajustes decorrentes da aplicação da sistemática própria dos chamados Preços de Transferência, a que aduzem as disposições do Art. 18 da Lei 9.430/96, conforme amplamente apresentado nos autos.

Da análise – ainda que apenas sumária –, das disposições do Recurso Voluntário interposto, verifica-se, *ab initio*, nos argumentos aduzidos pela recorrente a possível existência de “equivocos” nos cálculos apresentados pela fiscalização, sobretudo por não considerar as circunstâncias específicas dos estoques até então por ela mantidos e, ainda, os termos próprios da referida IN 243/2002, o que acarretaria, segundo aponta, relevantes distorções entre os montantes apontados como devidos e aqueles que decorrem das análises por ela própria apresentada.

Das disposições recursais, destaco:

Como mencionado acima, a Recorrente tratou de demonstrar, em sua impugnação, que três equívocos haviam sido cometidos pelas dd. autoridades fiscais na determinação das supostas exigências fiscais de IRPJ e CSLL, que implicavam a nulidade do lançamento fiscal. Apenas um deles, contudo, foi reconhecido — diga-se aliás, o mais óbvio deles, na medida em que relacionado à clara desconconsideração do ajuste de preço de transferência declarado voluntariamente pela Delphi Diesel em sua DIPJ/2004.

Com relação aos outros dois equívocos, as dd. Autoridades julgadoras optaram por não reconhecer as falhas das dd. autoridades fiscais na apuração dos supostos créditos tributários ora guerreados, alegando, essencialmente, que a Recorrente não teria demonstrado, através de documentos hábeis, a existência desses equívocos.

Simplesmente não há como se acatar a justificativa dada pelas dd. autoridades julgadoras para tanto, em especial porque há sim nos autos elementos concretos e, portanto, hábeis para que se conclua que, independentemente das demais razões que embasam a irresignação da Recorrente, esses dois equívocos existem e devem ser prontamente coibidos por esse Conselho, sob pena de cancelar-se a cobrança de créditos tributários sem qualquer fundamento legal.

Para facilitar a análise dessa matéria preliminar que ora se reitera, a Recorrente mantém a mesma ordem utilizada na impugnação. Observe-se.

O primeiro equívoco.

Tal como mencionado em sede de impugnação, ao calcular o valor total dos ajustes de PRL20 e PRL60, as dd. autoridades fiscais aplicaram o valor do ajuste unitário proposto sobre a quantidade total do produto vendido. Ou seja, considerou-se, implicitamente, que a quantidade total daquele produto ou

matéria-prima havia sido adquirida pela Recorrente de pessoas vinculadas no exterior e, assim, estaria sujeita aos ajustes de preços de transferência.

Tratou a Recorrente de esclarecer em sua defesa, portanto, que alguns dos produtos e matérias-primas em exame somente eram importados de partes vinculadas esporadicamente, para o fim de suprir demandas específicas não suportadas internamente. Nesses casos, o volume de bens importados era relevantemente inferior à quantidade total vendida no mercado nacional e, como era de se esperar, somente os produtos importados estariam sujeitos aos ajustes de preços de transferência.

Á. situação acima foi exemplificada na impugnação com os cálculos dos ajustes de preço de transferência no método PRL20 do produto de código 26083612. Através desse exemplo, a Recorrente, para demonstrar que menos de 2% (dois por cento) desse produto havia sido importado, apresentou seus controles internos de produção, de importação e de vendas para seus clientes, todos comprovando que das 47.055 unidades vendidas no curso do ano-calendário de 2003, somente 655 haviam sido importadas.

Não obstante a existência desse importante fato trazido ao conhecimento das dd. autoridades julgadoras de primeira instância, o assunto foi decidido no sentido de que os respectivos documentos não seriam hábeis para comprová-lo, de forma que o lançamento fiscal não deveria ser retificado.

Com o devido respeito, está certa a Recorrente que a leitura da r. decisão de primeira instância revela que, diferentemente do quanto afirmado pela d. Delegacia de Julgamento, a existência desse primeiro equívoco na apuração dos possíveis foi rejeitada porque não se dispensou a necessária cautela e atenção para a análise e compreensão dos documentos e argumentos que foram apresentados sobre o assunto.

Referidas autoridades, como se vê, sequer se dignaram a converter o julgamento em diligência para, se necessário fosse, elucidar possíveis dúvidas e/ou verificar a veracidade do quanto estava sendo afirmado pela Recorrente, preferindo manter lançamento fiscal nitidamente embasado em erro, com o que não há como se concordar. Sim, pois, se a justificativa para afastar-se os argumentos da Recorrente com relação a esse tópico foram a falta de esclarecimentos e/ou documentos adicionais, era de se esperar que referida diligência tivesse sido determinada, se não por outra razão, pela obrigatória busca à verdade material e, em última instância, à legalidade da tributação.

De qualquer modo, a despeito de a Recorrente entender que os documentos e demais elementos apresentados em sua impugnação sejam suficientes para suportar a existência do equívoco em exame, é apresentado no presente recurso um dossiê sobre as operações com o produto 26083612, com todas as informações sobre a importação, produção e venda desse produto (Doc. 2).

Como Vossas Senhorias poderão observar, referido dossiê contém roteiro para facilitar o exame e compreensão da documentação coletada pela Recorrente sobre o terna, a qual foi subdividida em sete anexos, descritos a seguir:

- Anexo 1: Descrição da aplicação do produto 26083612 na montagem dos automóveis Chevrolet Silverado e GMC Canyon;

- Anexo 2: Figura ilustrativa da estrutura do produto 26083612, indicando as principais matérias-primas utilizadas na sua produção;
- Anexo 3: Descritivo da estrutura do produto 26083612, indicando todas as matérias-primas e produtos intermediários utilizados na sua produção, com as respectivas descrições e quantidades.
- Anexo 4: Relatórios de roteiro de produção do produto 26083612 e dos subprodutos que o integram. Explique-se: no Anexo 3, verifica-se que os produtos 26096575, 26096659 e 26096662 que integram o produto final 26083612 eram compostos por uma série de outros subprodutos; assim, para comprovar todo o processo de produção do produto 26083612, a Recorrente está, também, descrevendo o processo de produção desses sub-produtos;
- Anexo 5: a) Relatório emitido pelo sistema integrado de controle da Recorrente indicando o volume total, no ano-calendário de 2003, de compras do produto 26083612. Note-se que, nesse documento, há indicação do código de produto, da natureza da operação ("RCT-PO", abreviação para "purchase order" ou ordem de compra) e do número de unidades, ou seja, as 655 unidades mencionadas pela Recorrente em sua impugnação como sendo importadas. b) Relatório emitido pelo sistema integrado de controle da Recorrente indicando o volume total, no ano-calendário de 2003, de manufatura do produto 26083612. Nesse documento também há indicação do código do produto, da natureza da operação ("RCT-WO", abreviação para "work order" ou ordem de trabalho) e do número de unidades produzidas, ou seja, 46.453 unidades. c) Relatório emitido pelo sistema integrado de controle da Recorrente indicando o volume total, no ano-calendário de 2003 9 de vendas do produto 26083612. Verifica-se nesse documento, o código do produto, a natureza da operação ("ISS-SO", abreviação para "sales order" ou ordem de venda) e o número de unidades vendidas, ou seja, 47.086 unidades.
- Anexo 6: Demonstrativo do cálculo apresentado pelas dd. autoridades fiscais considerando o total das unidades vendidas e do cálculo elaborado pela Recorrente considerando somente as unidades importadas e depois vendidas. Nesse documento, verifica-se claramente que o equivocado procedimento das dd. autoridades fiscais implicaram ajuste de preço de transferência equivalente a RS 1.369.852,12 a maior do que o correto.
- Anexo 7: Relação das Notas Fiscais de aquisição das matérias-primas 26096660, 26099869 e 26096661 e cópias de exemplos das Notas Fiscais de aquisição dessas matérias-primas utilizadas na produção do produto 26083612. Note que há uma diferença de 31 peças entre o valor indicado nos registros contábeis da Recorrente e o valor indicado pelas dd. autoridades fiscais no auto de infração. Não obstante, essa diferença é imaterial e não tem implicação direta na apuração do ajuste de preço de transferência exposta nesse recurso.

Tendo em vista os documentos mencionados acima, a Recorrente entende estar cabalmente comprovado que somente 655 unidades do produto 26083612 foram por ela importados em 2003, sendo que todas as demais unidades vendidas foram produzidas localmente e, portanto, não são sujeitas aos ajustes de preços de

transferência, tal como equivocadamente concluiu a d. fiscalização Federal no presente caso.

A Recorrente entende estar inteiramente demonstrado o equívoco cometido pelas dd. autoridades fiscais no que diz respeito ao cálculo do ajuste de preços de transferência para o produto 26083612 e que, portanto, a decretação de nulidade do lançamento fiscal por falha na determinação do crédito tributário ou, quanto muito, a retificação do lançamento fiscal na mesma extensão, com o devido respeito, se faz imperativo no presente caso.

De qualquer modo, na hipótese de ainda existir qualquer dúvida sobre os fatos e documentos apresentados nestes autos sobre o assunto em pauta — o que, por certo, se admite para o fim de argumentar — espera a Recorrente que, diferentemente de como procedeu o dd. julgador . .a quo, esse Conselho busque esclarecer tais dúvidas através de diligências adicionais.

(...)

O terceiro equívoco.

Como demonstrado em sede de impugnação, ao revisar os cálculos anexos aos autos de infração combatidos, a Recorrente identificou grave equívoco cometido pela d. fiscalização no cálculo do ajuste de preço de transferência sob o método PRL60 para a Delphi Diesel.

Em suma, as dd. autoridades fiscais basearam o cálculo da proporção entre o custo total do produto acabado e o custo dos bens importados na média do custo unitário das importações realizadas no curso do ano-calendário de 2003, desconsiderando os estoques iniciais dos mesmos bens importados existentes em 1º de janeiro de 2003.

Ou seja, para fins de determinação do custo total da matéria-prima importada, foi utilizado o valor da média do custo unitário somente das importações ocorridas em 2003. Então, o custo total da matéria prima importada foi dividido pelo custo total do produto acabado e, assim, foi calculado o percentual de participação da matéria prima importada sobre o produto final, para fins de determinação do preço praticado.

Esse Procedimento, no entanto , demonstra-se contraditório com a própria sistemática do PRL60. De fato, considerando que o preço parâmetro é baseado em uma média dos preços de venda dos produtos no curso de todo o ano-calendário (independentemente de os produtos ou matérias-primas terem sido adquiridos no mesmo ou em anos-calendários anteriores), é medida de coerência que o preço praticado seja calculado com base no custo total dos produtos importados, incluindo as importações realizadas no curso do ano-calendário e, também, o estoque inicial relativo ao mesmo insumo.

Como pode ser facilmente verificado da análise das planilhas preparadas pelas próprias dd. autoridades fiscais, a maior evidência de que a desconsideração do custo médio do estoque inicial do período consiste em um equívoco de procedimento do d. agente fiscal para o cálculo dos supostos ajustes lançados de ofício para a Delphi Diesel está no próprio auto de infração: 'para os ajustes sob o método PRL60 da Recorrente, a proporção de participação dos bens importados no produto acabado foi surpreendentemente calculada com base na média dos preços praticados considerando o estoque existente e não na média dos custos unitários importados em 2093.

Assim, apenas para o cálculo da empresa Delphi Diesel o d. agente fiscal decidiu agir de maneira diversa e totalmente equivocada, o que causou a distorção ora combatida. Dessa forma, verifica-se claramente que a desconsideração do custo médio do estoque inicial consistiu em claro erro de procedimento do d. agente fiscal verificado pela própria divergência entre os cálculos utilizados para a Recorrente e para a Delphi Diesel.

Assim sendo, principalmente após ter demonstrado o fato acima, não há como se esconder que a Recorrente realmente esperava que as dd. Autoridades Julgadoras de primeira instância reconheceria a nulidade do lançamento fiscal ou, ao menos, determinariam a correção do claro equívoco acima.

A respeito dessas considerações – lançadas em sede de preliminares pela recorrente -, as contra-razões apresentadas pela PGFN chega a mencionar, inclusive, que eventuais equívocos dos cálculos não acarretariam a nulidade da autuação, mas sim apenas imporiam a necessidade de refazimento dos cálculos, corrigindo, assim, os equívocos apontados. Destaquem-se de seus argumentos:

Em caráter preliminar, a recorrente pleiteia a declaração de nulidade dos lançamentos, em vista de supostos erros na quantificação da base de cálculo — cuide-se dos denominados "primeiro equívoco" e "terceiro equívoco", citados no tópico inicial e o pormenorizados às folhas 1.634-1.641 do recurso voluntário.

(...)

De fato, a eventual inexatidão na apuração da base de cálculo consiste em matéria de mérito, que se resolve pela exoneração total ou parcial do crédito tributário — aliás, como realizado pela DRJ, ao retificar o "segundo equívoco" apontado pela autuada. Nesse tom, cumpre assinalar que o ônus de comprovar os equívocos alegados cabe ao contribuinte, que deve demonstrar objetivamente os supostos erros na mensuração do montante tributável.

No caso concreto, portanto, caso se entenda que a recorrente se desincumbiu do ônus da prova mediante a juntada intempestiva dos documentos de fls. 1.684-1.741 (o que se admite apenas para efeito de argumentação), equivale dizer, que a contribuinte demonstrou de forma inequívoca que (i) das 47.055 unidades do produto 26083612

revendidas em 2003, apenas 655 teriam sido importadas, conforme os relatórios internos de transações do produto (note-se, desacompanhados dos registros contábeis das operações), e que (ii) os estoques iniciais dos bens importados pela Delphi Diesel não teriam sido considerados no cálculo do custo total desses bens para fins de apuração dos preços de transferência, como indicado na planilha de fl. 1.741 (a partir do cálculo exemplificativo de um único produto), a solução seria a exoneração parcial da exigência fiscal, na medida desses equívocos de apuração.

Da análise dessas considerações, verifica-se que, nos presentes autos, antes ainda de analisar o mérito da discussão havida nos autos, faz-se necessária a verificação da correção/adequação dos cálculos efetivados pela fiscalização, mostrando-se, assim, essencial a análise dos argumentos aqui apontados e, ainda, a necessária confrontação entre os cálculos que embasaram o lançamento efetivado e aqueles aqui apresentados pela fiscalizada, possibilitando, com isso, a total e completa análise dos argumentos trazidos no recurso interposto.

Diante disso – e, de acordo com o que definido em reunião colegiada -, encaminho o meu voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência no sentido de verem analisadas as questões preliminares aqui aduzidas, sobretudo no que diz respeito ao apontamento de possíveis falhas nos cálculos apresentados pela fiscalização, possibilitando, com isso, ao final, a integral apreciação dos argumentos aduzidos no recurso voluntário interposto.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator