ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16561.000217/2008-60

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

Processo nº	16561.000217/2008-60
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1301-003.034 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	16 de maio de 2018
Matéria	IRPJ - PREÇO DE TRANSFERÊNCIA
Recorrente	JOHNSON MATTHEY BRASIL LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO MAIS FAVORÁVEL.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, José Eduardo Dornelas Souza e Amélia Wakako Morishita acompanharam o voto do relator com base em seu segundo fundamento.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente justificadamente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

JOHNSON MATTHEY BRASIL LTDA. recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 16-53.562 proferido pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento em São Paulo/SP1 que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada.

Em relação ao crédito tributário exonerado, em razão do montante de tributos e multas cancelado, não houve interposição de recurso de ofício.

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

DA AUTUAÇÃO

Conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 382/386, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, para fins de verificar a observância da legislação de preços de transferência (juros e operações de importação) no ano-calendário de 2003, constatou-se o seguinte:

DOS JUROS

Com relação ao juros praticado entre a contribuinte e vinculadas, a fiscalização constatou que não houve excesso de juros.

DAS IMPORTAÇÕES

Em 31/08/2007, por meio do Termo de Início de Fiscalização, a contribuinte foi intimada a informar o método de ajuste adotado, apresentando as planilhas de memórias de cálculo.

Em 22/10/2007, a contribuinte entregou CD ROM (fl. 08) com planilhas de memórias de cálculo do método CPL (Custo de Produção mais Lucro) (fls. 25/39).

Em 23/10/2007, entregou DIPJ retificadora (fls. 267/284), alterando, na Ficha 41 – Operações com o Exterior – Importações (Saídas de Divisas), o método PRL20 (Preço de Revenda menos Lucro de 20%) para CPL, mantendo R$ 0,00 como valor de ajuste a ser adicionado ao lucro real. Destaca a fiscalização que essa DIPJ retificadora foi entregue após iniciada a fiscalização.

Em 24/03/2008, apresentou CD ROM (fl. 79) com planilhas de memórias de cálculo do método CPL, e, em 02/06/2008, apresentou CD ROM (fl. 152) com planilha de preço praticado retificada (fls. 166/175).

Do cálculo de ajustes segundo as normas dos preços de transferência

Os preços praticados estão demonstrados no Anexo 2 (fls. 287/307).

Os preços-parâmetro (método PRL20) estão demonstrados no Anexo 3 (fls. 308/371). Foi seguido o determinado pelo artigo 18, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo artigo 2º da Lei nº 9.959/2000, regulamentado pelo artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.

O total de ajuste no ano-calendário de 2003, de R$ 6.442.382,71, está demonstrado no Anexo 1 (fls. 285/286) e deve ser adicionado ao lucro líquido para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Destaca a fiscalização que a contribuinte não ofereceu qualquer ajuste à tributação (Ficha 09A da DIPJ/2004, fl. 27).

Do saldo insuficiente de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL

Em conseqüência da autuação foram constatados saldos insuficientes de prejuízos fiscais (R$ 395.898,43) e de base de cálculo negativa da CSLL (R$ 124.267,04) para o ano-calendário de 2006, que devem ser glosados, conforme a seguir sintetizado (valores em reais):

Prejuízos fiscais		
Ano-calendário	Prejuízo compensado	Saldo de prejuízos
2003	2.009.962,08	3.681.281,30
2004	1.903.870,48	1.777.410,82
2005	1.355.202,51	422.208,31
2006	818.106,74	**(395.898,43)**

Base de cálculo negativa da CSLL		
Ano-calendário	Prejuízo compensado	Saldo de prejuízos
2003	2.009.962,07	3.952.912,69
2004	1.903.870,48	2.049.042,21
2005	1.355.202,51	693.839,70
2006	818.106,74	**(124.267,04)**

DOS LANÇAMENTOS

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos aos anos-calendário de 2003 (preços de transferência) e 2006 (compensações indevidas):

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)		
Fundamento legal	artigos 241, 247, 250, inciso III, 251, § único, 509 e 510 do RIR/99	
Crédito Tributário (em reais)	1.220.415,91 915.311,93 777.741,01	Imposto Multa proporcional (75%) Juros de mora (cálculo até 28/11/2008)
	2.913.468,85	TOTAL

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)		
Fundamento legal	artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 58 da Lei nº 8.981/95; artigo 16 da Lei nº 9.065/95; artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 37 da Lei nº 10637/2002	
Crédito Tributário (em reais)	417.054,12 312.790,58 276.336,99	Contribuição Multa proporcional (75%) Juros de mora (cálculo até 28/11/2008)
	1.006.181,69	TOTAL

Crédito Tributário Total (em reais)		
Consolidado até 28/11/2008	2.913.468,85 1.006.181,69	IRPJ CSLL
	3.919.650,54	TOTAL

Obs:

- Com relação ao ano-calendário de 2003, houve a compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) e da base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 30/12/2008, a contribuinte, por meio de seus advogados, regularmente constituídos, apresentou, em 28/01/2009, a impugnação de fls. 442/468, alegando, em síntese, o seguinte:

DOS FATOS

Em 31/08/2007, por meio do Termo de Início de Fiscalização, a contribuinte foi intimada a informar o método de ajuste adotado, apresentando as planilhas de memórias de cálculo, nos termos do artigo 40 da IN SRF nº 243/2002.

Em resposta, a impugnante esclareceu a adoção do método CPL e apresentou, entre outros, os seguintes documentos: (1) CD ROM contendo as planilhas de cálculo do método CPL; e (2) planilhas comprobatórias do valor declarado a título de crédito exigível.

No decorrer da ação fiscal, fora, lavrados outros termos de intimação, solicitando que a impugnante apresentasse novos documentos e informações.

A impugnante atendeu a todos os termos de intimação, apresentando todas as informações e documentos solicitados.

A Auditora Fiscal, com o auxílio constante da impugnante e com base nos documentos, planilhas e informações sempre apresentados a contento pela impugnante, fiscalizou durante quase um ano em meio a aplicação do método CPL para o ano-calendário de 2003.

Ao longo do extenso período de fiscalização, a correção da demonstração do método CPL pela impugnante foi integralmente aceita pela autoridade fiscal. Os documentos e informações apresentados pela impugnante e que serviram de base e ampararam a extensa fiscalização foram todos acatados sem ressalvas pela autoridade fiscal.

Todavia, embora tenha analisado por mais de um ano, sem ressalvas, a adoção do método CPL pela impugnante, ao contrário do que seria de se esperar, ao término da ação fiscal, a fiscalização houve por bem lavrar Auto de Infração, afastando o método CPL, sem qualquer justificativa válida, alegando apenas que a DIPJ havia originalmente indicado o método PRL, tendo sido retificada para o método CPL em 23/10/2007.

O Auto de Infração também glosou a compensação realizada pela impugnante no ano-calendário de 2006.

DA AFRONTA AO ARTIGO 40 DA IN SRF Nº 243/2002

Conforme se depreende do artigo 40 da IN SRF nº 243/2002, indicado o método pelo contribuinte no início da fiscalização, tal método somente pode ser afastado se não forem apresentados os elementos de prova para atestar a adoção do método eleito, ou se tais elementos forem imprestáveis.

No entanto, no presente caso, a Auditora Fiscal acatou a correção do método eleito pela impugnante e os documentos por ela apresentados, e lavrou a autuação única e exclusivamente ao argumento de que a impugnante teria retificado a DIPJ para a indicação do método CPL após o início da fiscalização.

O artigo 40 da IN SRF nº 243/2002 garante que, se o contribuinte indica um método no início da fiscalização, esse método deve ser aceito. E isso independentemente do declarado na DIPJ. Aliás, se o declarado na DIPJ fosse definitivo e vinculante, a fiscalização não precisaria pedir ao contribuinte que indicasse o método, visto que bastaria consultar a DIPJ.

DAS REGRAS RELATIVAS AOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

Antes de apresentar suas razões de mérito, a contribuinte apresenta breve histórico da legislação brasileira que regula as regras de preço de transferência (fls. 447/452).

DA AFRONTA À LIBERDADE DE ESCOLHA DO MÉTODO PELO CONTRIBUINTE

Como visto, a autuação fundamentou-se exclusivamente no fato de a impugnante ter informado em sua DIPJ o método PRL.

Entretanto, a impugnante apresentou, em 23/10/2007, DIPJ retificadora, apresentando os cálculos de preço de transferência segundo o método CPL, visto que, após rever os cálculos efetuados na ocasião do preenchimento da DIPJ original, chegou à conclusão de que o método CPL era o mais adequado à realidade da operação da impugnante.

Destaque-se que, de acordo com a Lei nº 9.430/96, o contribuinte não somente tem a opção de escolher qual método aplicará, mas também o benefício de, no caso de eventual erro que o leve a indicar o método menos favorável, que este seja substituído, até mesmo de ofício, pelo outro método menos gravoso.

No caso presente, a opção pela adoção de um método mais favorável foi realizada pela impugnante no início do procedimento de fiscalização, nos exatos termos, inclusive, do que dispõe a IN SRF nº 243/202.

A amplitude do § 4º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 é tamanha que levou o professor Gerd Rothmann a concluir que a opção pelo método mais conveniente pode ser feita pelo contribuinte até mesmo no momento da impugnação.

Outro não é o entendimento que vem sendo adotado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, quando chamado a apresentar sua interpretação acerca do artigo 18, § 4º, da Lei nº 9.430/96, como se apreende dos julgados transcritos às fls. 456/457.

Na presente autuação, é curioso e absurdo o fato de, após conduzir os trabalhos de fiscalização por quase um ano e meio analisando os cálculos efetuados pela impugnante segundo o método CPL, a fiscalização abruptamente descartou todas as informações entregues pela impugnante.

Ressalte-se que a fiscalização não teve qualquer motivo que justificasse a desconsideração do método CPL, visto que foram entregues absolutamente todas as informações requeridas pela fiscalização.

Não há dúvidas que se os cálculos segundo o método CPL apresentassem maior ajuste, tais cálculos não seriam desconsiderados pela fiscalização.

Assim sendo, mostra-se cristalina a improcedência da autuação.

DO MÉTODO CPL ADOTADO PELA IMPUGNANTE

De modo a auxiliar a compreensão das planilhas apresentadas ao longo da ação fiscal e novamente anexados à presente impugnação, a impugnante apresenta, às fls. 458/462, roteiro contendo todos os passos necessários para a determinação do preço-parâmetro de acordo com o método CPL. Tal roteiro já constava das planilhas entregues à fiscalização.

Para fins do roteiro, a seguir sintetizado, tomou-se como exemplo o produto importado pela impugnante identificado nas planilhas apresentadas na impugnação (doc. 03) sob o *part number* RE 307.219.40, produzido no lote nº RE 2165/8-011.

- Total de peças produzidas: planilha "Detalhamento de material importado – ano 2003/Custo de produção" (doc. 03);
- Composição unitária de cada peça: Certificados INTI (doc. 04) e planilhas "Faturas PT – ano 2003" (doc. 03) e "Faturas RH – ano 2003" (doc. 03);

- Custo médio unitário direto de cada peça: planilha "Detalhamento de material importado – ano 2003/Custo de produção" (doc. 03) e cópia das faturas das aquisições das matérias-primas (doc. 05);
- Custos indiretos unitários: planilha "Rateio de custos indiretos" (doc. 06);
- Custo médio total do produto: soma do custo médio unitário direto com o custo indireto unitário; e

Com os passos descritos às fls. 458/462, acima sintetizados, é possível se extrair o preço-parâmetro apenas e tão somente com base nos documentos apresentados no curso da ação fiscal e, novamente, acostados à presente peça.

Aplicando-se tal exemplo para todos os produtos importados pela impugnante no ano-calendário de 2003, verifica-se que todos os custos informados pela Johnson Matthey Argentina coincidem com os anteriormente informados quando da apuração dos preços-parâmetro com base no método CPL.

Demonstra-se, assim, a correta apuração dos preços-parâmetro pela impugnante com base no método CPL no ano-calendário de 2003, razão que, por si só, deve gerar o cancelamento do Auto de Infração.

DA INADMISSÍVEL PRESUNÇÃO ABSOLUTA EM QUE SE FUNDOU A AUTUAÇÃO

Como se não bastasse todo o acima exposto, a eleição arbitrária de um único método de preço de transferência e o abandono dos demais previstos na Lei nº 9.430/96 ainda implica, no caso concreto, a criação de uma presunção absoluta, não admitida pelo Direito pátrio e expressamente vedada pela referida lei.

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

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

Assim, deve ser garantido o direito da impugnante de demonstrar a adequação do valor de suas importações aos parâmetros de mercado, cancelando-se o Auto de Infração ora impugnado.

DO TRATADO FIRMADO PELO BRASIL: A IMPOSSIBILIDADE DE LIMITAÇÃO DO PRINCÍPIO ARM'S LENGTH PELA LEI INTERNA

Ainda que houvesse qualquer limitação na lei interna brasileira quanto à possibilidade de adoção dos cálculos apresentados pela impugnante durante a fiscalização, os quais implicaram mudança no método e critério adotados na DIPJ apresentada, o fato é que grande parte das importações realizadas pela impugnante contam com a proteção de tratados firmados pelo Brasil para evitar a dupla tributação.

Todos os produtos que tiveram método e critério alterados durante o procedimento de fiscalização tem como origem a Argentina, país com o qual o Brasil firmou tratado para evitar a dupla tributação, internalizado em nosso ordenamento jurídico por meio do Decreto nº 87.976/82.

A determinação expressa do artigo 98 do CTN é de que os tratados internacionais para evitar a dupla tributação prevalecem sobre a legislação tributária interna.

Por essa razão, os Estados Contratantes somente podem tributar uma determinada situação, se tal tributação não estiver vedada pelo acordo de bitributação.

O artigo 9 - "b", do acordo para evitar a bitributação firmado pelo Brasil dispõe que:

"*Artigo 9*
Empresas Associadas
Quando:
(...)
b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de uma empresa de um Estado Contratante e de uma empresa do outro Estado Contratante, e em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, nas suas relações comerciais e financeiras,

> *por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma das empresas, mas não o foram por causa dessas condições, podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal*".

O texto acima transcrito corresponde a uma fiel reprodução do artigo 9º da Convenção Modelo da OCDE e, segundo a própria OCDE, veicula regra no sentido que "*não é autorizado qualquer ajuste nas contas de empresas associadas se as transações entre tais empresas se efetuaram em condições de um mercado aberto normal (em bases arm's length)* ".

Nesse caso, a legislação interna brasileira poderá ser aplicada apenas na hipótese de as transações entre a impugnante e sua vinculada não se enquadrem no parâmetro "*arm's length*".

Assim, ainda que se entendesse que as normas brasileiras não autorizariam que os cálculos apresentados durante a fiscalização fossem tomados em consideração, seria mandatório admitir que essa vedação estaria afastada pelo tratado firmado pelo Brasil com a Argentina.

Assim, por mais esse motivo, mostram-se totalmente improcedentes as pretensões fiscais no caso presente.

DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer a impugnante que seja cancelada integralmente a exigência.

Por fim, protesta por todos os meios de prova em Direito admitidos.

Analisando a impugnação apresentada, a turma julgadora de primeira instância julgou-a parcialmente procedente, cancelando a exigência referente à insuficiência de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL, de períodos anteriores, compensados indevidamente.

O contribuinte foi intimado da decisão em 10 de junho de 2014 (fl. 2092), apresentando recurso voluntário de fls. 2094-2108 em 02 de julho de 2014. Em resumo, reafirma os termos de sua impugnação, argumento que a IN SRF 243/2002 seria ilegal e requerendo a adoção de outros métodos para cálculo dos ajustes referentes ao preço de transferência, diferente daqueles indicados na DIPJ e adotados pela fiscalização na realização do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e assinado por procurador devidamente habilitado. Desse modo, dele 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 IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAÇÃO DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS À FISCALIZAÇÃO E DA ADOÇÃO DO MÉTODO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE

Aduz a recorrente que embora tenha informado em DIPJ que adotaria o método PRL20 para cálculo do preço de transferência, intimada pela autoridade fiscal a informar qual o método adotado teria informado ter optado pelo CPL, apresentando toda a documentação necessária à demonstração das correções dos cálculos por ela efetuados. Em síntese, afirma que a autoridade fiscal não poderia ter desconsiderado a documentação apresentada, sendo obrigatório, por parte do Fisco, a adoção do método mais favorável ao contribuinte.

Pois bem, não há dúvidas de que seria possível a utilização tanto do método PRL20 quanto do método CPL.

Contudo, para fins de ajustes relativos a preços de transferência, embora o contribuinte tenha direito a optar, entre os critérios fixados por lei, pelo método lhe entenda mais favorável, tal opção está sujeita a marcos temporais.

Para o contribuinte o momento adequado para demonstrar qual foi a sua opção, entre os métodos passíveis de adoção, para cálculo do preço de transferência, informando-a em sua DIPJ. A esse respeito, veja-se o disposto no § 4º do 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:*
>
> *[...]*

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

Portanto, na entrega da DIPJ pode o contribuinte optar pelo método que lhe for mais favorável. Digo mais, antes de iniciado o procedimento fiscal, poderia o contribuinte retificar sua DIPJ e até mesmo alterar o método inicialmente utilizado.

No entanto, há que se observar que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte, nos termos do §1º do artigo 7º do Decreto 70.235/72, in verbis:

> *Art. 7º [...]*
>
> *§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

Nesse sentido, observe-se a Solução de Consulta Interna SCI Cosit nº 20/2009, que conclui o seguinte:

> *13.1 Após o início da ação fiscal, o contribuinte não se encontra em situação de espontaneidade para alterar opções por ele antes realizadas em declaração. Assim, vinculado a sua opção, ele deve se sujeitar à verificação da autoridade fiscal, nos termos da legislação. Apenas no caso de erro, devidamente comprovado, cabe alteração de declarações regularmente entregues ao fisco.*
>
> *13.2 A eleição de determinado método de apuração do valor de ajuste referente a preços de transferência demanda a manutenção da memória de cálculo do ajuste e dos documentos comprobatórios dos respectivos valores. Não sendo demonstrada a correção do ajuste declarado, cabe à autoridade fiscal levantar o valor do ajuste nos termos da legislação – que defere a ela prerrogativa de escolha do método. Não é possível que, nesse momento, o contribuinte realize – a seu livre talante – eleição de outro método de cálculo de preço parâmetro, e exija do Fisco a utilização desse segundo método escolhido.*
>
> *13.3 Todo ato processual, ainda que em fase inquisitória, é fundamental ao desenvolvimento do processo administrativo ou judicial tributários, e para que o processo seja processo, as prerrogativas e os ônus processuais devem ser aplicados independentemente da vontade das partes, na medida em que seu objeto é indisponível ao particular e ao Fisco: constituição do crédito tributário, uma vez materializada a hipótese de incidência tributária.*

Desse modo, como bem asseverado pela decisão de primeira instância,

> *[...] uma vez afastada a espontaneidade, exceto nas hipóteses em que seja constatado erro de fato no preenchimento da DIPJ, os dados informados se tornam definitivos, não cabendo mais ao contribuinte rever as opções levadas a efeito na DIPJ apresentada, que, no caso em tela, foi pela aplicação dos métodos PRL20 e PRL60 (DIPJ/2005, fls. 33/82).*

Há que se observar, ainda, que o artigo 18, § 4º, da Lei nº 9.430/96 não impõe à fiscalização a apuração dos preços de transferência por mais de um método e a escolha do mais favorável ao contribuinte. Essa é uma prerrogativa do contribuinte, mas não uma imposição à fiscalização. Nesse sentido, convém destacar o disposto no artigo 40 da IN SRF nº 243/2002:

> *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.*

Posteriormente à ocorrência do fato gerador a que se refere a presente exigência, houve alteração legislativa sobre o tema, restando evidente não ser possível, por parte do contribuinte, a alteração do método eleito após o início do procedimento fiscal, mas flexibilizando a possibilidade de escolha do contribuinte quando a fiscalização vier a desqualificar o método adotado inicialmente pelo contribuinte, e, mesmo nessa hipótese, não se impôs ao Fisco a escolha do método que implicasse o menor ajuste (conforme argumenta a recorrente), mas sim ao contribuinte apresentar novo cálculo com qualquer outro método previsto na legislação. Veja-se o art. 20-A incluído na Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 12.715/2012:

> *Art. 20-A. A partir do ano-calendário de 2012, a opção por um dos métodos previstos nos arts. 18 e 19 será efetuada para o ano-calendário e não poderá ser alterada pelo contribuinte uma vez iniciado o procedimento fiscal, salvo quando, em seu curso, o método ou algum de seus critérios de cálculo venha a ser desqualificado pela fiscalização, situação esta em que deverá ser intimado o sujeito passivo para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)*

> *§ 1º A fiscalização deverá motivar o ato caso desqualifique o método eleito pela pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)*
>
> *§ 2º A autoridade fiscal responsável pela verificação poderá determinar o preço parâmetro, com base nos documentos de que dispuser, e aplicar um dos métodos previstos nos arts. 18 e 19, quando o sujeito passivo, após decorrido o prazo de que trata o caput: (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)*
>
> *I - não apresentar os documentos que deem suporte à determinação do preço praticado nem às respectivas memórias de cálculo para apuração do preço parâmetro, segundo o método escolhido; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)*
>
> *II - apresentar documentos imprestáveis ou insuficientes para demonstrar a correção do cálculo do preço parâmetro pelo método escolhido; ou (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)*
>
> *III - deixar de oferecer quaisquer elementos úteis à verificação dos cálculos para apuração do preço parâmetro, pelo método escolhido, quando solicitados pela autoridade fiscal. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)*
>
> *§ 3º A Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda definirá o prazo e a forma de opção de que trata o caput. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)*

É importante ressaltar que o argumento da recorrente de que a vedação à alteração do método após início do procedimento fiscal somente poderia se dar a partir da edição desse novo dispositivo legal não se sustenta. Na realidade, esse novel tratamento legal foi editado com o fito de beneficiar o contribuinte que, antes dessa alteração legislativa, após desclassificação realizada pela fiscalização em relação ao método eleito inicialmente pelo sujeito passivo, não possuía qualquer direito a nova opção de método, ficando ao talante da fiscalização adotar o método que entendesse cabível. Com a edição da nova norma, havendo desclassificação do método utilizado pelo contribuinte, o método a ser aplicado no lançamento não mais ficou à livre escolha da autoridade fiscal, possibilitando-se ao contribuinte, dentro de certos parâmetros, a livre eleição de novo método que vier entender a ser o mais satisfatório.

Por fim, e como segundo fundamento para manter o lançamento, no caso concreto, frisa-se, não houve desclassificação do método eleito e informado pelo contribuinte em DIPJ, pois o lançamento se realizou exatamente com base no método informado nessa declaração, qual seja, o PRL20, ou seja, ainda que se aplicasse o disposto no art. 20-A incluído na Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 12.715/2012, o que se faz por amor ao debate, a recorrente não estaria autorizada a alterar o método informado em sua DIPJ em razão de a autoridade fiscal autuante não tê-lo desclassificado.

Assim sendo, devem ser desconsiderados os cálculos com base no método CPL apresentados pela recorrente, mantendo-se o método PRL20 utilizado pela autoridade fiscal quando da realização do lançamento.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto