



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

**Processo nº** 16561.720012/2016-12  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1402-000.693 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 14 de agosto de 2018  
**Assunto** IRPJ  
**Recorrente** BRIDGESTONE DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA PÚBLICA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por voto de qualidade afastar a arguição de nulidade por não atendimento ao artigo 20A da Lei nº 9.430/1996 e, por unanimidade votos, converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Paulo Mateus Ciccone.

## Relatório

Trata-se de julgamento de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão da DRJ que julgou improcedente a defesa da Recorrente.

A presente acusação trata de fatos geradores do ano-calendário de 2011 (lucro real anual), onde em 14 produtos auditados foram aplicados para alguns o PRL-20, para outros o PRL-60, bem como o cálculo da media ponderada para produtos cujos quais se aplicam os dois PRLs.

Foi aplicada multa de ofício de 75%.

Para evitar repetições, adoto o relatório do v. acórdão da DRJ:

### Relatório:

*Trata-se de Termo de Verificação Fiscal-TVF (fls.124/143) e dos Autos de Infração-AI correspondentes, lavrados em 28.07.2016 pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes em São Paulo – Demac, relativos a fatos geradores do ano-calendário de 2011 (lucro real):*

[...]

*Do TVF (fls.124/143), extrai-se:*

- a) em 2011, o interessado, indústria de pneumáticos e artigos de borracha em geral, importou de pessoas vinculadas R\$ 696 milhões sujeitos ao controle de preços de transferência; nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, o interessado efetuou ajustes no valor de R\$ 7.521.555,92, oriundos de importações (ficha 9-A da DIPJ);*
- b) “a fiscalização de preços de transferência consiste basicamente em se comparar os preços aplicados na importação com pessoas vinculadas (**preço praticado**) com um preço chamado “**preço parâmetro**”, obtido através de alguns dos métodos: PIC-Preços Independentes Comparados; PRL-Preço de Revenda Menos Lucro; ou CPL-Custo de Produção mais Lucro), descritos na legislação, conforme opção do contribuinte”;*
- c) “a legislação vigente no ano-calendário de 2011 era os artigos 18 a 24 e 28 da Lei nº 9.430/96, regulamentados pela Instrução Normativa SRF nº 243/02, cujos pontos principais serão abordados a seguir (...)”;*
- d) “no manual de Perguntas e Respostas da DIPJ 2011, são apresentados todos os passos percorridos para a obtenção do preço-parâmetro (...)”;*

- e) “a principal divergência entre o fisco e os contribuintes é a aplicação da metodologia PRL60, descrita na IN SRF 243/02, para importação de insumos utilizados em processos produtivos”;
- f) “a sexta turma do TRF-3ª Região deu provimento integral ao apelo fazendário para, nos autos do processo nº 2003.61.00.006125-8SP, reconhecer que o cálculo da Instrução Normativa SRF 243/2002, previsto para o método de Preço de Revenda menos Lucro (PRL60) coaduna-se com a redação do art.18, II, da Lei 9.430/96, in verbis (...)”;
- g) “o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF também vem tendo o entendimento de que a IN 243/2002 não afronta o princípio da legalidade. Vejamos alguns julgados (...)”;
- h) “já na resposta da 1ª intimação, o contribuinte nos forneceu uma tabela sintética de seus preços de transferência”; no dia 29.04.2015, “nos forneceu outra planilha (um pouco diferente da anterior), com outras quantidades e outros preços praticados”;
- i) a fiscalização utilizou os dados das planilhas enviadas pelo interessado nos dias 17 e 22 de julho de 2015, das quais selecionou “os 14 (catorze) produtos mais relevantes para a auditoria”, com os quais avaliou “mais de 85% das importações do contribuinte (em valores) com partes vinculadas. Para os demais produtos, aceitamos as informações fornecidas pelo contribuinte”;
- j) os 14 (catorze) produtos selecionados para aplicação de procedimentos de auditoria foram: TA091, TA062, TA077, TA039, EA045, WH023, EC140, TB037, WH073, 30222, 80592, EC071, 80368, 80271;
- k) para cálculo dos preços praticados, a fiscalização fez “o levantamento no Siscomex das importações efetuadas pelo contribuinte no ano de 2011”;
- l) a fiscalização concluiu que “os valores obtidos dos novos preços praticados são bem próximos aos valores apresentados pelo contribuinte”;
- m) para os produtos auditados, a fiscalização utilizou os preços praticados que calculou; para os demais produtos, adotou os preços apresentados pelo interessado;
- n) “o contribuinte usou o método PRL para elaboração de seus preços parâmetro”;
- o) “foram utilizadas as duas modalidades de PRL: o PRL 20, para mercadorias revendidas, e o PRL60 para mercadorias que sofreram algum tipo de processo produtivo”;
- p) a fiscalização utilizou os valores de vendas fornecidos pelo interessado, porque não encontrou “diferenças significativas” entre estes e os constantes do SPED-Fiscal;

q) na análise das planilhas de cálculos pelo método PRL60, a fiscalização constatou que “o contribuinte não efetuou os cálculos nos moldes da legislação vigente: a IN SRF 243/02”;

r) o interessado tomou ciência, em 16.06.2015 (intimação 04/2015, às fls.95/96), de intimação para refazer os cálculos de apurações dos preços de transferência; a fiscalização solicitou esclarecimentos adicionais acerca do insumo TB037, que “apresentava enormes distorções em relação aos dados de que a RF dispunha”;

s) “somente após a intimação de 16.06.2015 é que o contribuinte refez seus cálculos e apresentou, nos moldes da legislação vigente, os valores corretos a serem ajustados nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL”;

t) a fiscalização, “ainda assim, efetuou pequenos ajustes nos preços praticados dos 14 (catorze) produtos (as planilhas, com os pequenos ajustes, estão anexas a este relatório)”;

u) o valor referente às operações de importação com partes vinculadas totalizou R\$ 290.808.494,86 (na DIPJ2012 constou R\$ 7.521.555,92);

v) o ajuste adicional na base de cálculo do IRPJ e da CSLL foi de R\$ 283.286.938,94 ( $290.808.494,86 - 7.521.555,92 = 283.286.938,94$ ).

3 No Auto de Infração-AI de IRPJ, a infração está descrita e capitulada assim:

[...]

4 Iniciada em 30.01.2014 (fls.6), a ação fiscal foi encerrada em 19.09.2016 (fls.147), com a lavratura dos Autos de Infração de IRPJ e de CSLL (item 1), tendo sido instruída com os documentos de fls.1/152.

5 O interessado tomou ciência pessoal dos Autos de Infração em 14.09.2016 (fls.149).

6 Irresignado, em petição juntada em 14.10.2016, às fls.152/237, o interessado diz:

a) alegações de nulidade

7 O interessado pede, preliminarmente, que se reconheça a nulidade do auto de infração, por vício material, por motivação insuficiente e cerceamento de defesa, alegando que:

a) não foram indicados, de maneira clara e precisa, os motivos da rejeição dos preços praticados e dos preços-parâmetros, nem quais e porque foram feitos “pequenos ajustes”;

b) o fato de a fiscalização “ter exposto os seus critérios de cálculo para obtenção dos preços praticados não é providência bastante”;

c) as planilhas de preços parâmetros, elaboradas pela fiscalização, apresentam valores divergentes, “sem que tenha explicação no TVF capaz de permitir que “a Impugnante compreenda quais foram as divergências constatadas”;

d) a fiscalização não esclarece porque os critérios de cálculo poderiam ser aceitos para os produtos não auditados e rejeitados para os auditados, “incorrendo em grave contradição”;

e) além de ter desqualificado os critérios de escrituração, a fiscalização não apontou o critério adequado;

f) “não tem meios de compreender o que seriam os tais pequenos ajustes”; “como saber se esses “pequenos ajustes” são de fato pequenos, já que a discrepância entre os valores da d.autoridade fiscal e da impugnante são relevantes?”;

g) os “pequenos ajustes realizados no produto TA091 geraram uma diferença nada pequena, de R\$ 9.122.918,79, o mesmo se verificando no produto TA062, cuja diferença perfaz R\$ 8.456.871,12” (fls.167):

[...]

8 O interessado reproduz ementas e excertos de acórdãos administrativos.

b) alegação de descumprimento do art.20-A da Lei nº 9.430, de 1996

9 No mérito, o interessado diz que os Autos de Infração devem ser imediatamente cancelados porque a fiscalização não o intimou a apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, novo cálculo com base em método mais favorável, como dispõe o “art.20-A da Lei nº 9.430, de 1996, introduzido neste diploma pela Lei nº 12.715, promulgada em 17 de setembro de 2012”. Aduz que:

a) o citado artigo 20-A é norma de caráter eminentemente procedimental e de aplicação imediata, porque instituiu novos critérios de apuração/processos de fiscalização, aplicando-se a todas as fiscalizações concluídas após a sua vigência;

b) quando encerrada a fiscalização, em 28.07.2016, a Lei nº 12.715, de 2012, já estava em vigor, e a ela as autoridades fiscais já se encontravam adstritas;

c) o Termo de Intimação Fiscal nº 04/2015 “não permitiu que a Impugnante apresentasse novos cálculos de acordo com outro método previsto na legislação, mas apenas determinou a adequação dos cálculos do PRL 60 à IN SRF 243/2002;

d) a inobservância do art.20-A impede que se apure o maior valor dedutível.

10 O interessado reproduz excertos de acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

c) alegação acerca da sistemática do PRL60, na IN SRF 243/2002

*11 O interessado diz que os ajustes devem ser cancelados de plano, porque “realizados com base na IN SRF nº 243/2002, de hialina ilegalidade, que inova a Lei nº 9.430/96”. Aduz que:*

*a) a IN SRF 243/2002 já foi afastada pelo Carf e por tribunais judiciais em diferentes oportunidades; deve ser considerada ilegal porque não se mostra compatível com a lei;*

*b) no cálculo do preço-parâmetro, a Lei determina que o percentual de 60%, incidente sobre o preço líquido de venda, seja deduzido do valor líquido de venda integral, enquanto a IN determina que seja excluído de uma base menor (parcela do preço líquido de venda referente à participação na importação), e, disso, decorre um “resultado invariavelmente menor”;*

*c) as diferenças entre as sistemáticas da Lei e da IN acabam por gerar resultados distintos para o mesmo cálculo de preço de transferência segundo o PRL 60 local, de forma que “despesas que são dedutíveis segundo uma sistemática, passam a ser indedutíveis segundo outra”;*

*d) a subtração, do preço líquido de venda, de uma parcela diferente do valor agregado não encontra amparo na lei; a sistemática da IN 243/2002 conduz a resultados absurdos e impõe ao contribuinte a margem de lucro de 150%;*

*e) a IN SRF 243/2002 exige que se apure, em primeiro lugar, a participação, no produto vendido, do item importado, partindo “do custo do bem importado para descobrir ele próprio, gerando o erro crasso de petição de princípios, com resultados desastrosos, já que por ele se prova o que se quiser”;*

*f) a interpretação de que, para cálculo do preço parâmetro, o valor agregado deve ser deduzido da “média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos” não pode prevalecer, pois subverte a própria literalidade do artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, torna a norma contraditória e depõe contra o efeito indutor da lei;*

*g) a metodologia prevista na IN SRF 243/2002 não encontrava respaldo no texto legal, e só poderia prevalecer se a Medida Provisória 478/2009 tivesse sido aprovada pelo Congresso, e, ainda assim, para fatos ocorridos após a sua edição;*

*h) a metodologia de cálculo prevista na IN SRF nº 243/2002 somente veio a possuir respaldo legal com a publicação da MP nº 563/2012, convertida na Lei nº 12.715/2012, sendo inquestionável a sua ilegalidade até o referido marco legislativo;*

*i) precedentes jurisprudenciais demonstram que a sistemática trazida pela IN SRF 243/2002 presume o valor agregado no país, por um critério de proporcionalidade e, ao assim fazer, exige, à revelia do que dispõe a Lei, margem de 60% do preço para o produto nacional (ou 150% do custo nacional para o produto nacional);*

*j) “faz jus à apuração dos preços-parâmetro, segundo a interpretação fixada na IN SRF 32/2001, uma vez que a IN SRF 243/2002 carece de base legal”.*

12 O interessado reproduz excertos de decisões do Judiciário e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

**d) alegações sobre PRL Ponderado**

13 O interessado sustenta que o PRL60 e o PRL20 são métodos distintos, e, na hipótese de aplicação de ambos, deve ser considerado aquele que ensejar o menor ajuste fiscal, não podendo, por isso, prevalecer o cálculo da média ponderada dos preços-parâmetro. Aduz que:

a) o art.18, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, prevê a opção pelo método mais favorável ao contribuinte;

b) embora tenham a mesma denominação, o PRL 60 e o PRL20 se caracterizam, matematicamente, por métodos distintos, e, por isso, deve ser aplicado o mais favorável;

c) “a autoridade fiscal falhou ao combinar os preços-parâmetros e utilizá-los de forma pretensamente ponderada”;

d) ademais, no “Perguntas e Respostas 2005”, na questão 655, a própria Receita Federal reconhece que os métodos são distintos:

**“655. Quais são os métodos de apuração de preços-parâmetro?**

**Métodos de apuração de preços-parâmetro:**

**Na importação:**

- 1) **Método dos Preços Independentes Comparados (PIC);**
- 2) **Método do Preço de Revenda Menos Lucro (PRL Revenda), com margem de lucro de vinte por cento;**
- 3) **Método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL Produção), com margem de lucro de sessenta por cento; e**
- 4) **Método do Custo de Produção Mais Lucro (CPL).**

**Na exportação:**

- 1) **Método do Preço de Venda nas Exportações (PVEx);**
- 2) **Método do Preço de Venda Por Atacado no País de Destino Diminuído do Lucro (PVA);**
- 3) **Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro (PVV); e**
- 4) **Método do Custo de Aquisição ou de Produção Mais Tributos e Lucro (CAP).**

e) “prova eloquente da diferença entre os métodos é o fato de a Medida Provisória nº 472/09 ter intentado criar um único método para substituir o PRL20 e o PRL60”.

e) alegações sobre inclusão de frete, seguro e impostos

14 O interessado diz que é ilegal a inclusão, com base na IN SRF nº 243/2002, no preço praticado (FOB), das parcelas relativas às

*despesas com frete, seguro e tributos incidentes na importação. Aduz que:*

*a) adicionou espontaneamente as sobreditas parcelas, obtendo o valor CIF de importação, mas que, ante a possibilidade de a IN SRF 243/2002 vir a ser confirmada, o preço CIF ganhará importância econômica;*

*b) cabe aos órgãos julgadores zelar pela legalidade do lançamento tributário, ainda que “ele não tenha sido objeto de acusação fiscal”;*

*c) o frete (que adquiriu no exterior) e os seguros (contratados e adquiridos no Brasil) não foram pagos à pessoa vinculada; os tributos devidos na importação não correspondem à contraprestação por nenhum benefício, “quer advindo do exterior, quer proveniente daqui”;*

*d) “os custos com frete, seguros e tributos na importação, por não se tratarem de valores despendidos em importação, ou por não haverem sido pagos a pessoa vinculada, não se sujeitam aos limites de dedutibilidade previstos pelo art.18 da Lei nº 9.430/1996, e, assim, não podem gerar qualquer ajuste, devendo ser neutros para fins de aplicação da legislação de preço de transferência”;*

*e) o que se chama “preço-praticado” é a despesa abrangida que se controla, que se submete aos limites decorrentes das regras de preços de transferência; “se um encargo não se insere no campo de incidência do art.18 da Lei nº 9.430, como é o caso do frete, seguros e tributos, então, por decorrência lógica, não integra o preço-praticado”;*

*f) deve ser reconhecida a impossibilidade de se justificar a inclusão dos valores de frete, seguro e impostos no preço praticado, para fins de apuração do PRL, com base na ilegal IN 243/2002;*

*g) a IN SRF 243/2002: excluiu a expressão legal “para efeitos de dedutibilidade”; incluiu mecanismo de cálculo do preço-parâmetro; procedeu à mudança mais sutil, mas igualmente proposital e nociva, ao substituir a expressão “custo” por “preço praticado”;*

*h) “na lógica da fiscalização, o método PRL tem apenas 2 componentes: custo e lucro; uma vez que frete, seguro e II não compõem o lucro, então são parte do custo”;*

*i) tal raciocínio se revela equivocado, quando se considera que a margem de lucro a que a lei se refere é a bruta, não a líquida; a margem de 20% do preço de venda não é o lucro do importador; com ela, este deve pagar seus gastos com propaganda, aluguel, garantia e todos os encargos que venha a sofrer; se houver sobra, aí sim, será lucro;*

*j) o método PRL se opera mediante a contraposição de um dado econômico real (o preço praticado) com uma grandeza presumida; o que se compara com o preço praticado não é o preço de revenda, mas o preço de revenda menos o lucro, ou seja, o preço-parâmetro;*

*k) frete, seguro e tributos, juntamente com todas as demais despesas do importador, compõem parcela que, agregada ao lucro líquido do importador, deverão formar o mark up legal;*

l) “*não se trata de aumentar a margem de lucro, o fato é que o legislador já aumentou essa margem, exatamente para englobar frete, seguro, tributo e todos os outros custos*”.

15 O interessado reproduz excertos de decisão do CARF.

**f) Método PCI - Método do Preço sob Cotação na Importação**

16 O interessado requer que, não sendo afastada a autuação, sejam aceitos os ajustes determinados a partir do sobredito método, em substituição ao PRL60, para 6 (seis) dos 14 (catorze) produtos auditados (EA045, TA062, TA012, TA039, TA091 e TA077), uma vez que aquele método lhe é mais favorável.

17 Aduz que o fato de o dito método “*ter sido inserido apenas para 2013, não impede seja utilizada a commodities em BMF para 2011, que é preço uniformemente determinado pela oferta e procura internacional*”.

18 O interessado afirma que “*se esforçou para finalizar as planilhas de cálculo, de modo a apresentá-las com a impugnação. Ocorre que, além da complexidade inerente ao cálculo pelo método PIC, a Impugnante precisa obter junto à SICOM, a relação das cotações registradas no período autuado*”.

19 O interessado pede “*desde já a substituição do PRL pelo PIC*”, protestando pela posterior juntada dos documentos correspondentes, por motivo de força maior, dado que “*no exíguo prazo de 30 dias, não foi possível coletar as cotações da SICOM do período autuado*”.

20 Alega que, no que tange às importações, o § 4º do art.18 da Lei nº 9.430, de 1996, “*é claro ao prescrever a possibilidade de ser empregado mais de um método e a obrigatoriedade de prevalecer o resultado mais conveniente ao contribuinte*”.

21 Sustenta que a sobredita norma não só permite a utilização de qualquer um dos métodos previstos, como também permitiu a aplicação simultânea deles, “*exigindo, exclusivamente, que prevalecesse aquele que apresentasse melhores resultados ao contribuinte, isto é, o menor ajuste*”.

22 *Argumenta que o objetivo da norma, ao determinar a obrigatoriedade de prevalecer o resultado mais conveniente ao contribuinte, foi o de coibir a discricionariedade, não se tratando de um simples direito do contribuinte, mas de uma regra que disciplina o lançamento decorrente de preços de transferência. “Se é o contribuinte que efetua o lançamento, ele pode-se valer da liberdade que a regra traz; se é a autoridade fiscal, esta não se pode valer do método que bem entender”.*

23 *O interessado alega que a indicação de um método na DIPJ só passou a vincular o contribuinte a partir da Lei nº 12.715/2012, e que, antes, prevalecia a regra do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, de forma que, ou bem se entende que a norma inscrita no art.20-A tem aplicação imediata (o que ensejaria a nulidade da autuação), ou se reconhece que para todos os fatos geradores ocorridos antes da Lei 12.715/2012, “não há qualquer limitação quanto ao momento de escolha do método de apuração dos ajustes previstos das regras de controle dos preços de transferência, devendo prevalecer, sempre, o melhor método”.*

*g) alegações sobre voto de qualidade*

24 *O interessado pede que, em caso de voto de qualidade, lhe seja aplicada a posição mais favorável, no que se refere à aplicação de penalidades, porque o voto de qualidade deixa claro que o “órgão está em dúvida”.*

25 *Alega que, “havendo empate, o voto de qualidade deve dar aplicação ao artigo 112 do CTN, garantindo que a decisão do colegiado interprete a legislação tributária da maneira mais favorável ao contribuinte”.*

26 *Aduz que, “para conciliar o instituto do voto de qualidade com o princípio constitucional da presunção de inocência, bem como com o artigo 112 do CTN, torna-se mandatário o cancelamento da multa de ofício veiculada no presente auto de infração”.*

27 *O interessado reproduz trecho de decisão judicial.*

*h) alegação sobre juros de mora sobre multa de ofício*

28 *O interessado pede que, caso a autuação não seja cancelada, “deverão os Srs. Julgadores, ao menos, excluir a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos do art.161 do CTN e 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996”.*

*i) alegação sobre fluência de juros*

*29 O interessado pede que, caso ultrapassado o prazo legal de 360 (trezentos e sessenta) dias até que seja apreciada a impugnação, os juros de mora tenham sua fluência suspensa.*

*30 Diz que o “descumprimento do disposto no art. 24 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, implica consequências jurídicas, como não poderia deixar de ser, dentre elas, a necessária cessação dos juros de mora”. Aduz que, transcorrido tal prazo, “não há mais que se falar em mora do contribuinte, mas, sim, da Fazenda Pública, que não pode tirar proveito de sua inércia”.*

***j) pedidos***

*31 O interessado conclui a impugnação, pedindo:*

*a) a nulidade da autuação, porque a fiscalização não motivou a rejeição dos preços praticados e dos preços parâmetros;*

*b) o cancelamento do crédito tributário, em face da inobservância do 20-A da Lei nº 9.430, de 1996, e da ilegalidade da fórmula de cálculo do PRL60;*

*c) o reconhecimento da ilegalidade da IN SRF nº 243, de 2002, quanto à inclusão do seguro, frete e tributos incidentes na importação;*

*d) a aceitação do método PIC, em substituição ao PRL 60, para 6 (seis) produtos auditados;*

*e) o cancelamento da multa, em caso de voto de qualidade;*

*f) a exclusão da cobrança de juros sobre a multa de ofício;*

*g) a cessação da fluência de juros, no caso em que especifica;*

*h) o encaminhamento das intimações ao procurador, com “cópias ao impugnante”;*

*i) a produção de todos os meios de prova, notadamente a juntada de novos documentos e a sustentação oral.*

ementa: A DRJ decidiu pelo não provimento da impugnação e registrou a seguinte

***ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL***

*Ano-calendário: 2011*

*AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*É válido o auto de infração lavrado por autoridade competente, em consonância com a legislação de regência.*

*JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.*

*A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de ser apresentada em outro momento processual.*

*SUSTENTAÇÃO ORAL. PREVISÃO LEGAL INEXISTENTE.*

*Não existe previsão normativa autorizando sustentação oral em sede de primeira instância administrativa.*

***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

*Ano-calendário: 2011*

*INSTRUÇÃO NORMATIVA. LEGALIDADE. APECIAÇÃO. NÃO CABIMENTO.*

*A primeira instância administrativa não pode apreciar a legalidade de ato a cuja observância está obrigada.*

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ***

*Ano-calendário: 2011*

*PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. PONDERAÇÃO.*

*É válido o cálculo do preço parâmetro ponderado, na hipótese de aplicação das duas modalidades de cálculo do método do Preço de Revenda Menos Lucro - PRL.*

*PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MUDANÇA DE MÉTODO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Iniciado o procedimento fiscal, o interessado não pode alterar o método utilizado na DIPJ para determinação dos ajustes decorrentes de preços de transferência.*

*PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO ELEITO. ALTERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.*

*O método do preço de transferência não pode ser alterado em sede de julgamento.*

*MÉTODO PRL. FRETE, SEGURO E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.*

*No método PRL, o frete e o seguro, cujos ônus tenham sido do importador, e os tributos incidentes na importação integram o cálculo do preço praticado.*

*PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTE DE CÁLCULOS.*

*Não apontados erros nos ajustes efetuados pela fiscalização no cálculo dos preços de transferência, a exigência deve ser mantida.*

*JUROS. CESSAÇÃO DE EFEITOS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.*

*Inexiste previsão legal para suspensão da fluência de juros de mora se a decisão de primeira instância administrativa não for proferida no prazo de trezentos e sessenta dias da impugnação.*

*JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO.*

*É cabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício não paga no vencimento.*

*VOTO DE QUALIDADE. CANCELAMENTO DE MULTA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.*

*Não existe previsão legal para cancelamento de multa de ofício em caso de voto de qualidade.*

*CSLL. DECORRÊNCIA.*

*O decidido no julgamento do IRPJ se aplica à tributação dele decorrente.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os argumentos postos na impugnação e junto aos autos Laudo Técnico visando demonstrar os erros cometidos no cálculo da fiscalização.

O Laudo Técnico elaborado pela KPMG fez o recálculo dos preços parâmetros das borrachas E045, TA062, TA062, TA077, TA091, TA012 e TA039 pelo método PIC.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

Como fui vencido em relação a preliminar de nulidade devido a Fiscalização não ter atendido aos requisitos do artigo 20-A da Lei 9.430/96, bem como esta C. Turma decidiu manter a inclusão no preço praticado do frete, seguro e impostos incidente na importação, entendo que ser necessário analisar outra matéria levantada pela Recorrente em seu recurso sobre o método PIC ser mais benéfico que o PRL-60 aplicado no ajuste do preço de transferência exigido nos Autos de Infração. Vejamos.

A Recorrente juntou Laudo Técnico (fls.446/473) elaborado por empresa de auditoria que analisou as operações objeto do Auto de Infração e aplicou o método PIC.

Tal estudo foi feito para que na hipótese de a Recorrente ser obrigada a incluir o frete, o seguro e os impostos de importação no preço praticado, o método mais benéfico para a maioria das operações seria o PIC e não mais o PRL-60, conforme restou demonstrado no Laudo Técnico.

No meu entendimento, foi correto o trabalho elaborado no Laudo Técnico, eis que na hipótese de a Recorrente ser obrigada a incluir tais custos ao juste do preço de transferência, a contribuinte terá direito a optar pelo método mais benéfico, conforme previsto nos parágrafos quarto e quinto do artigo 18 da Lei 9.430/89.

Ou seja, o Laudo Técnico aplicou a alternativa prevista na lei, conforme alegado pela Recorrente nos autos, que na hipótese de ser compelida a incluir o frete, o seguro e o imposto de importação no preço praticado, o método mais benéfico seria o PIC e não o PRL.

Assim, devido ao Laudo Técnico ter a aplicado o método PIC, os valores encontrados referentes ao ajuste do preço de transferência serão totalmente diferentes dos que estão sendo exigidos no Autos de Infração.

Corroborando com meu raciocínio, a Solução de Consulta COSITE numero 13, de 16/09/20103 trata sobre a força probante de Laudos Técnicos elaborados por empresas de auditorias independentes para fins de comprovação de preços de mercadorias importadas, assim como o Laudo que foi juntado aos autos deste processo em epígrafe. Vejamos.

*ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*  
*EMENTA: Para fins de comprovação de preços de mercadorias*

*importadas, admite-se a apresentação de relatório de auditores externos independente, em que for observado que o valor do custo de aquisição das mercadorias foi registrado de acordo com a legislação brasileira, juntamente com relatório enumerativo das faturas comerciais de aquisição dos produtos pela empresa fornecedora vinculada. Quaisquer relatórios de procedência estrangeira deverão ser traduzidos, notariados, consularizados e registrados em Cartório de Registro de Títulos e Documentos, em substituição das cópias de faturas comerciais. A apresentação do relatório de auditores externos independentes para fins de comprovação de preços não afasta a possibilidade de serem requeridos, durante procedimento de fiscalização, quaisquer outros documentos, tais como faturas comerciais de entrada de mercadorias, previstos pela legislação brasileira. DISPOSITIVOS LEGAIS: art. 43 da Instrução Normativa SRF nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012.*

Assim, entendo que tal estudo da empresa de auditoria foi feito para comprovar que com a inclusão do frete, seguro e impostos de importação no preço praticado, o método mais benéfico para as operações objeto do Auto de Infração seria o PIC e não mais o PRL-60 adotado pela fiscalização, conforme restou demonstrado no Laudo Técnico.

Frente a esta constatação e seguindo minha linha de raciocínio, entendo que foi correto o trabalho elaborado por meio do Laudo Técnico, eis que na hipótese de a Recorrente ser obrigada a produzir o ajuste do preço de transferência, terá direito a optar pelo método mais benéfico, conforme previsto nos parágrafos quarto e quinto do artigo 18 da Lei 9.430/89.

Ou seja, o Laudo Técnico aplicou a alternativa prevista na lei, conforme alegado pela Recorrente nos autos e durante a fiscalização, que na hipótese de ser compelida a refazer o ajuste do preço de transferência com a inclusão no preço praticado do frete, seguro e impostos de importação de produtos/mercadorias, aplicando a fórmula indicada na IN243/02 para o PRL-60, o método mais benéfico seria o PIC e não mais o PRL.

Assim, devido ao Laudo Técnico ter aplicado o método PIC, os valores encontrados referentes ao ajuste do preço de transferência serão totalmente diferentes dos que estão sendo exigidos no Autos de Infração com base no método PRL-60.

Sendo assim, como meus pares decidiram no sentido de que a Recorrente deve incluir no cálculo do preço praticado, o frete, o seguro e os impostos de importação, entendo que nos termos dos parágrafos quarto e quinto do artigo 18 da Lei 9.430/89 deve ser aplicado para o presente caso o método mais benéfico, ou seja, o método PIC.

Este entendimento pode ser visto no voto proferido pelo D. Conselheiro Lucas Bevilacqua os quais colaciono as partes que interessam ao presente julgamento.

**Vejamos o voto Conselheiro Lucas no processo 16561.720092/2015-17:**

*3.3 Subsidiariamente: Adoção do método PIC*

*A Recorrente aduz que caso prevaleça o cálculo segundo a IN SRF 243/02, principalmente com a inclusão dos valores de frete e seguros no valor praticado, deverá ser aplicado o método PIC a algumas de suas operações. Isto porque se o método PRL calculado segundo o que prescrevia a Lei 9.430/96 antes da alteração da Lei 12.715/12, o mesmo não pode ser dito se o método PRL for calculado conforme a fórmula prescrita na IN SRF 243/02.*

*A utilização do método PIC neste caso estaria em linha com o que prescreve o §4º do art. 18 da Lei 9.430/96: Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado o disposto no parágrafo subsequente.*

*Entendo ser claro nesse caso que, caso seja mantido o cálculo da fiscalização em sua inteireza (PRL 60%, segundo a fórmula da IN SRF 243/02 + inclusão de frete e seguro), entendo que seja impositivo a utilização do método PIC para os casos em que este seja mais vantajoso.*

**Pode se verificar este entendimento também no processo 16561.000179/2008-89:**

*Antes de passar a análise da pretensão da contribuinte de reforma da decisão quanto à vedação da alteração para método mais benéfico enquanto já em curso o procedimento importante esclarecer que não se trata de discussão sobre a obrigação da fiscalização fazer prova método mais benéfico, nem mesmo da possibilidade do contribuinte proceder alteração de método indicado na DIPJ em sede de impugnação.*

*A discussão nos presentes autos é acerca da possibilidade da contribuinte no curso da fiscalização que fixa diretriz no sentido de novo critério de agrupamento (de catálogo-catálogo para modelo a modelo) reelaborar o controle de preço de transferência com a apresentação integral de documentos para exame da adequação do método da fiscalização, na medida em que o PIC tornara-se mais benéfico.*

*Alega o contribuinte que, em conformidade com a própria orientação do auditor durante a fiscalização, apresentou planilha de cálculo utilizando método PIC, tendo por base agrupamento “modelo a modelo”, ao invés de catálogo a catálogo, que vinha utilizado.*

*Não obstante apresentação e seleção de novo método a fiscalização não só ignorou toda documentação apresentada, mas procedeu ao recálculo das operações submetidas ao PRL para incluir os valores referentes ao frete, seguros e impostos do preço praticado e deduzir os valores do PIS e da COFINS como se impostos sobre venda para alcançar o preço-parâmetro.*

*O respeitável acórdão recorrido pauta-se na falsa premissa de que a alteração só era possível em momento anterior a qualquer ato de fiscalização e mediante retificação da DIPJ.*

*Inicialmente cumpre ressaltar que deve ser aplicado ao caso a legislação vigente a época dos fatos, segundo art. 144, §1º do CTN, in casu, a Lei 9.430/96 com as alterações introduzidas pela Lei 9.959/2000.*

*Vale lembrar que há época não havia a restrição temporal para alteração do método após o início da fiscalização; o que somente foi introduzido pela MP 563/12, convertida na Lei n. 12.715/12.*

*Portanto, a previsão expressa da restrição temporal ao direito de escolha do método mais vantajoso passou a vigorar apenas a partir de 2012. Considerando que as regras de controle de preço de transferência tem por fito alcançar maior refinamento da capacidade contributiva do contribuinte constata-se que a possibilidade de se adotar o método mais benéfico corresponde a direito do contribuinte ao que qualquer restrição desse somente pode vigorar com efeitos ex nunc, logo, anteriormente era possível a alteração mesmo quando já inaugurada fiscalização.*

*É justamente esse o entendimento de Luís Eduardo Schoueri, vejamos:*

Portanto, parece correto afirmar que, até o advento das alterações promovidas pela Medida Provisória 563/2012, havia a possibilidade de o contribuinte utilizar-se do direito à escolha do método a qualquer momento posterior à declaração, mesmo que na sua impugnação. O que mudou, apenas, foi a restrição à mudança do método, após o início da fiscalização, permanecendo, entretanto, a regra do menor ajuste; e (...) Ainda no que concerne a escolha do método, entende-se que até as alterações levadas a cabo pela Lei nº 12.715/2012, o contribuinte podia utilizar-se deste direito a qualquer momento posterior à declaração, mesmo que na impugnação, aplicando sempre o método que lhe for mais conveniente. A partir de 2013, existe procedimento próprio para a desqualificação do método escolhido pelo contribuinte.” (Preços de Transferência no Direito Tributário Brasileiro. Dialética: São Paulo. 2013. p.450)

*Em descompasso com a lei vigente há época, conforme o entendimento doutrinário acima transcrito, a DRJ teve para si a imutabilidade da opção de método indicada na DIPJ nos termos do que consta do item c, do parágrafo 7.21 do acórdão:*

"c) conforme entendimento da RFB, uma vez iniciado o procedimento fiscal, não cabe ao contribuinte requerer a aplicação de outro método que não seja aquele que ele tenha adotado, exceção feita aos casos de evidente erro no preenchimento da DIPJ, ou de ser necessário desqualificar o método adotado, seja por ser imprestável a documentação de suporte apresentada, seja por outro motivo previsto em lei, situação esta que autoriza a Fiscalização a utilizar, dentre os métodos previstos, aquele que se mostre possível de ser aplicado ao caso em concreto."

*Fácil notar que a restrição temporal a alteração do método advém de entendimento da própria autoridade fiscalizadora na medida em que não havia na época impedimento legal, e como sabido em não havendo lei que proibitiva, o comportamento da contribuinte era lícito até mesmo como exercício de um direito que fora outorgado pela própria Lei n.9430/1996 (art.18, §4º).*

*Isso implica em que a apresentação de novo método de cálculo, independentemente do momento em que foi realizada, não pode ser ignorada pela fiscalização. O fato de o auditor apontar o critério agrupamento "modelo a modelo" como mais adequado, ainda que estivesse se referindo aos bens submetidos ao modelo PIC, possibilitou que a Recorrente realizasse novos cálculos em relação a todos seus bens, que levaram a um método mais benéfico, lembro, direito do contribuinte, garantido pelo art. 18, §4 da Lei 9.430/96.*

*O agrupamento "modelo a modelo" estaria em consonância com o conceito de similaridade prescrito no art. 28 da IN 243/02 cuja transcrição se faz por oportuna: "Para efeito desta Instrução Normativa, dois ou mais bens, em condições de uso na finalidade a que se destinam, serão considerados similares quando, simultaneamente: I - tiverem a mesma natureza e a mesma função; II - puderem substituir-se mutuamente, na função a que se destinem; III - tiverem especificações equivalentes."*

*Foi justamente com vistas a atender a orientação da fiscalização que a recorrente empreendeu, durante a fiscalização e antes da lavratura de qualquer auto de infração, a alteração do método PRL para o método PIC que sob o critério de agrupamento "modelo a modelo" revelara-se mais benéfico.*

*O fato da fiscalização já se encontrar em curso não afasta a espontaneidade da opção pelo contribuinte pelo novo método na medida em que o contribuinte assim procedeu em função da orientação de critério de agrupamento que deveria adotar, qual seja: "modelo a modelo" no qual o método mais benéfico foi o PIC.*

*Não se ignora que, a despeito da posição doutrinária antes transcrita, este CARF tem orientação no sentido de que a opção pelo método mais benéfico deve ocorrer antes do procedimento de fiscalização, porém, a situação ora em exame diverge de todas as demais na medida em que a opção a posteriori de alteração do método realizada nos presentes autos se realizou em função de diretriz da própria RFB quanto ao critério de agrupamento para "modelo a modelo" o que conduziu a uma (re)avaliação do contribuinte de qual seria o método mais benéfico: PIC!*

*Há algum tempo se reconhece a aplicação do princípio da boa-fé objetiva no Direito Tributário brasileiro. Diferentemente da boa-fé subjetiva na qual perquire-se estado anímico do contribuinte, portanto, de difícil aplicação na seara tributária considerando tratar-se obrigação ex lege, a boa-fé objetiva estabelecer um padrão ético de colaboração recíproca entre contribuinte e fisco.*

*A fixação de uma nova diretriz de agrupamento pela fiscalização não pode implicar na supressão do direito do contribuinte de escolha do*

*método que lhe seja mais benéfico ainda que anteriormente tenha indicado método outro na DIPJ. Vale notar que tal indicação anterior deu-se sob a premissa de que deveria proceder ao agrupamento "catálogo a catálogo" que, inclusive, permite maior precisão de classificação dos automóveis, portanto, maior colaboração com a Administração Tributária que houve por bem entender que o critério "modelo a modelo" era suficiente transmitindo, assim, tal diretriz a contribuinte que procedeu, no exercício da prerrogativa legal conferida, a alteração do método.*

*Vedar ao contribuinte a opção de alteração do método ante a diretriz fixada é romper com dever de colaboração do fisco para o contribuinte que regularmente exerceu seu direito de escolha do método mais benéfico.*

*Ainda no curso da fiscalização a contribuinte não só informou a alteração do método, mas apresentou todos cálculos e justificativas do exercício de seu direito de alteração nos termos do art.18, §4º, Lei n.9.430/1996; o que não pode ser-lhe suprimido pelo mero fato de ter informado método diverso quando da indicação na DIPJ.*

*Reitera-se que a alteração do método deu-se em função da mudança do critério de agrupamento de "catálogo-catálogo" para "modelo a modelo" por diretriz da própria Administração Tributária que certamente não tem por propósito sancionar o contribuinte com a permanência em método que lhe é mais prejudicial, enquanto, a própria lei prevê a prerrogativa de escolha do método mais benéfico mesmo durante a fiscalização conforme facultado-lhe na lei anterior vigente há época dos fatos.*

*Nessa perspectiva, entendemos por legítima a alteração do método nesse caso em particular ainda que já iniciado o procedimento de fiscalização ao que em homenagem ao princípio da boa-fé objetiva no Direito Tributário que estabelece um dever de colaboração entre Fisco e contribuinte devem prosperar os argumentos da contribuinte pela escolha do método mais benéfico (PIC).*

Desta forma, voto por converter o julgamento em diligência para que o Auditor Fiscal analise o Laudo Técnico por inteiro e se manifeste conclusivamente se o valor apontado no Laudo Técnico está correto quando aplicado o método PIC para comparação com o preço praticado e apuração do preço de transferência.

Em seguida elabore Relatório de Diligência informando se concorda ou não com o valor apontado no Laudo Técnico e, na hipótese de não concordar com o valor informado pela empresa de auditoria, informar o valor que entende correto para ajustar a base do preço de transferência a ser exigido no presente Auto de Infração.

Ato contínuo, notificar a Recorrente para que se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias sobre o Relatório de Diligência.

Processo nº 16561.720012/2016-12  
Resolução nº **1402-000.693**

**S1-C4T2**  
Fl. 498

---

Terminados os trabalhos e manifestações, retornem os autos para o E. CARF/MF dar andamento ao julgamento do Recurso Voluntário.

Desta forma, voto para converter o julgamento em diligência nos termos dos fundamentos expostos acima neste tópico do meu voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves