



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

Processo n° 16561.720038/2011-48
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1301-001.780 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2015
Matéria IRPJ/PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ATLAS COPCO BRASIL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

RECURSO DE OFÍCIO. RESULTADO DE DILIGÊNCIA.
CONFIRMAÇÃO.

A exclusão parcial do crédito tributário fundamentada no resultado de diligência realizada com os elementos disponibilizados pelo contribuinte e conferidos pela autoridade fiscal é confirmada quando inexistirem, no reexame necessário, elementos de convicção em sentido contrário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

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

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório constante da decisão recorrida, a seguir transcrito:

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 3036/3062, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, destinada à verificação do cumprimento das disposições das normas de preços de transferência aplicáveis aos produtos importados no ano calendário de 2007, constatou-se o seguinte:

INTRODUÇÃO

A contribuinte está há 56 anos no Brasil. Em 1991, visando maior especialização em produtos e em grupos de clientes, se reorganizou criando as seguintes áreas de negócios:

- Ferramentas

"ACTA Divisão Ferramentas Industriais";

- Compressores

"CT Compressor Technique"; e

- Mineração e Construção

"CMT Divisão Construction and Mining".

DOS PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

Através do Termo de Início de Fiscalização, a contribuinte foi intimada a prestar informações e esclarecimentos sobre o método de preço de transferência adotado e a apresentar os demonstrativos e as memórias de cálculos que deram suporte aos valores por ela ajustados (em meio magnético), devendo, ainda, retificar ou ratificar os dados relativos às importações ocorridas no período fiscalizado, conforme planilhas de dados entregues à fiscalizada no referido Termo.

Destaca a fiscalização que a auditoria de preços de transferência exige que sejam determinadas as quantidades efetivamente vendidas no ano calendário, bem como as quantidades remanescentes no estoque final, com o objetivo de se apurar os valores a serem eventualmente adicionados ao lucro líquido, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A contribuinte também foi intimada a apresentar cópia simples do LALUR, Parte "B", para o ano calendário de 2007, para a verificação de eventuais prejuízos acumulados ou bases de cálculo negativas da CSLL.

Para o cálculo do preço praticado, há que se obedecer as disposições do artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96 e do artigo 4º, § 4º, da IN SRF nº 243/2000, aplicável ao período sob fiscalização.

Para o cálculo do preço parâmetro na importação, o artigo 18 da Lei nº 9.430/96 prevê os seguintes métodos: PIC (Preços Independentes Comparados);

PRL (Preço de Revenda menos Lucro, com margem de 20% ou 60% PRL20 e PRL60, respectivamente) e CPL (Custo de Produção mais Lucro).

Destaca a fiscalização que, em relação ao método PIC, quando não for possível identificar operações de compra e venda no mesmo período, a comparação poderá ser feita com períodos anteriores ou posteriores, desde que feitos os ajustes necessários (artigo 11 da IN SRF nº 243/2002).

E que, em relação ao método PRL, a IN SRF nº 243/2002 (§ 3º do artigo 12), determina que para a apuração da média ponderada dos preços praticados deverão ser computados os valores e as quantidades dos estoques existentes no início do período de apuração.

DOS AJUSTES NAS IMPORTAÇÕES DO ANO FISCALIZADO

A contribuinte, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, apresentou planilha sintética (Atlas Copco Transfer Pricing 2007.xlsx, que integra o presente processo), com o quadro comparativo dos métodos para cálculo do preço parâmetro dos itens importados de empresa vinculada localizada no exterior.

A referida planilha foi comparada à tabela de Ajuste nas Importações do Ano Fiscalizado, sendo que esta última foi a considerada pela fiscalização em termos de opção da contribuinte para apuração de preço parâmetro de um determinado item.

As planilhas de cálculo de preços de transferência foram apresentadas em três divisões da contribuinte (ACTA; CT e CMT), mas todas foram consideradas como um único contribuinte. Isso decorre do fato de a legislação de preços de transferência determinar que se façam os ajustes por contribuinte de IRPJ, visto que os ajustes integram a base de cálculo desse tributo.

Insumo Produto Anual e Custo da Produção Anual

A tabela INSUMO PRODUTO ANUAL e a tabela CUSTO DA PRODUÇÃO ANUAL preenchidas pela contribuinte em resposta ao Termo de Início de Fiscalização foram processadas e a partir delas foram calculadas a proporção entre insumo consumido e produto acabado e a participação do custo do insumo importado de empresa vinculada no custo total do produto acabado.

Os valores consolidados de soma de estoque inicial às importações de empresas vinculadas compõem a tabela EI + Custo Total CIF + II Importações Vinculadas que compõem o presente processo.

Importações

Foram verificados os países de origem das importações no sistema SISCOMEX, em relação à tabela da IN SRF nº 188/2002, com o intuito de identificar operações de países de tributação favorecida sujeitas a controle de preços de transferência.

Vendas

Os totais dos valores das notas fiscais de saída foram consolidados por CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações), com o intuito de verificar se as operações correspondiam a vendas de bens, serviços e mercadorias, conforme dispõem o inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 e o artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.

Foram excluídas as operações com códigos diferentes de vendas de mercadorias e produtos, tais como alienação de bens do ativo imobilizado e remessa de bens em bonificação.

Planilhas apresentadas no início do procedimento fiscal

A contribuinte apresentou planilhas de apuração dos ajustes de preços de transferência dos insumos e mercadorias importadas de empresas vinculadas para as três divisões da empresa (ACTA, CTM e CT). Cada um dos três conjuntos apresentou duas subdivisões: uma, com os demonstrativos por insumo relativos ao método PIC e outra com os demonstrativos referentes ao método PRL.

Em adição aos demonstrativos mencionados acima, a contribuinte apresentou cópias digitalizadas das faturas (*invoices*) das operações efetuadas pelas empresas vinculadas no exterior com terceiros independentes.

Os arquivos com as faturas digitalizadas foram transformados em arquivos planos, planilhas. Examinou-se, então, a consistência das operações efetuadas no exterior tomadas como base para o preço parâmetro dos respectivos insumos pelo método PIC. O critério na limitação dos exames das faturas digitalizadas foi o de que a quantidade ajustada multiplicada pelo preço praticado não fosse inferior a R\$ 100.000,00.

DOS RESULTADOS

Dos ajustes relativos ao método PIC

No exame das faturas das operações realizadas por empresas vinculadas no exterior com terceiros independentes, para cálculo do preço parâmetro, constatou-se distorção para o insumo 8433570005 (P. FOCUS 3107 C HW), importado de empresa vinculada.

A contribuinte incluiu no cômputo do preço parâmetro operações efetuadas entre as vinculadas no exterior e empresas situadas na República Islâmica do Irã.

O artigo 8º da IN SRF nº 243/200 menciona a utilização de preços praticados no mercado brasileiro e de outros países. O que se questiona é se os preços praticados com empresas situadas no Irã são efetivamente preços de mercado, tendo em vista os embargos à movimentação de fundos de e para o Irã e do fornecimento de insumos as indústrias daquele país, conforme:

a) Os atos relacionados pela Comissão Europeia da União Europeia no documento Medidas Restritivas (Sanções) Vigentes, disponível no endereço http://eeas.europa.eu/cfsp/sanctions/docs/measures_en.pdf;

b) Resolução do Conselho de Segurança da Organização das Nações Unidas ONU nº 1737/2006;

c) Regulamentos introduzidos pelo governo dos Estados Unidos da América, disponíveis na página <http://www.treasury.gov/resourcecenter/sanctions/Programs/Documents/iran.pdf>.

Além das medidas mencionadas acima, verifica-se pelas próprias faturas, que mesmo sendo pagos em adiantamento, os preços cobrados pela mercadoria são superiores àqueles pagos por adquirentes de outros países que importam em quantidades semelhantes e pagam em condições mais favoráveis de prazo. A mesma prática se verifica, por exemplo, no exame das faturas, nos preços pagos pelo insumo 8433001520 quando adquirido por empresa do Irã comparada a de outros países.

A atipicidade das operações é manifesta, o que é vedado pelo disposto no artigo 31 da IN SRF nº 243/2002.

Note-se que a expressão "tais como" da redação do artigo 31 supracitado revela que a lista de operações atípicas é meramente exemplificativa e não exaustiva. Outras operações atípicas como as realizadas com países sujeitos a embargos comerciais por parte das potências, organizações e organismos internacionais também se enquadram na exclusão do mencionado artigo.

A fiscalização constatou também que a contribuinte incluiu transações efetuadas em 2008 na apuração de preço parâmetro da mercadoria de código 8433570005. Ocorre que, dispondo de dados de 2007, tal procedimento de inclusão de dados de ano seguinte está em desacordo com o artigo 11 da IN SRF nº 243/2002.

A utilização de dados de períodos anteriores ou posteriores é condicionada à impossibilidade de identificar operações de compra e venda do mesmo período. Segregadas as operações de 2008 e as operações com empresas situadas no Irã, em relação ao insumo 8433570005, foi calculado preço parâmetro que consta do DEMONSTRATIVO DE RECÁLCULO DE PREÇO PARÂMETRO – PIC, que integra o presente processo.

Ante o novo valor de preço parâmetro, apurou-se um ajuste pelo método PIC de R\$ 138.821,15.

Dos ajustes relativos ao método PRL20

O ajuste total apurado pelo método PRL20 foi de R\$ 2.008.061,08, conforme demonstrativos de Preço Parâmetro PRL20, Preço Praticado PRL20, Consolidação PRL20 e demonstrativo de Apuração de Quantidade de Ajuste PRL20, que integram o presente processo.

Dos ajustes relativos ao método de PRL60

No exame dos demonstrativos apresentados pela contribuinte para o cálculo do preço parâmetro pelo método PRL60, constatou-se que a contribuinte adotou procedimento diverso daquele previsto no § 11 do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.

Os cálculos dos preços parâmetro foram, então, refeitos pela fiscalização, conforme Demonstrativo de Preço Parâmetro PRL60.

O valor de preço parâmetro apurado pelo método PRL60 foi ponderado pelas respectivas quantidades com o preço parâmetro obtido pelo método PRL20, nos casos nos quais houve a revenda de insumo, bem como a produção baseada neste mesmo insumo importado de vinculada.

O ajuste total apurado pelo método PRL60 e PRL20/60 foi de R\$ 12.861.278,45, conforme demonstrativos de Preço Parâmetro PRL60, Preço Praticado PRL60, Consolidação PRL60 e demonstrativo de Apuração de Quantidade de Ajuste PRL60, que integram o presente processo.

Em seguida a contribuinte foi intimada a proceder às retificações necessárias no LALUR, referentes às alterações oriundas do crédito tributário apurado nesta fiscalização, de acordo com as planilhas anexas ao Auto de Infração e informações oferecidas pelo Sistema SAPLI.

Cientificada dos lançamentos em 12/12/2011, a contribuinte, por meio de seus advogados, regularmente constituídos, apresentou, em 11/01/2012, a impugnação de fls. 3068/3104, alegando, em síntese, o seguinte:

DO MÉTODO PIC AQUISIÇÃO DE EMPRESA SEDIADA NA REPÚBLICA ISLÂMICA DO IRÃ

No que tange ao método PIC, a autoridade fiscal apurou ajuste para o insumo 8433570005 (P. FOCUS 3107 C HW).

Segundo a autoridade fiscal, a impugnante teria utilizado, na apuração do preço parâmetro, operações entre não vinculadas que refletiriam condições distorcidas de mercado, visto que uma das empresas envolvidas seria sediada na República Islâmica do Irã, em vista dos embargos à movimentação de fundos de e para tal país, bem como do fornecimento de insumos para as indústrias daquele país.

Como conclusão, a autoridade fiscal considera que as operações realizadas com empresas iranianas são atípicas, devendo ser expurgadas do cálculo do preço parâmetro para efeito da sistemática dos preços de transferência, conforme artigo 31 da IN SRF nº 243/2002.

Porém, a conclusão a que chegou a autoridade fiscal está totalmente equivocada, já que não há, na legislação de regência, vedação para utilização, no cálculo do preço parâmetro, de operações envolvendo empresas sediadas na República Islâmica do Irã.

Trata-se de arbitramento sem qualquer fundamento jurídico, já que, nem mesmo nas normas que tratam dos países ou dependências com tributação favorecida e regimes fiscais privilegiados há qualquer menção à República Islâmica do Irã.

Um país jamais poderia ser considerado atípico, a ponto de todas as suas operações serem desconsideradas para efeito de apuração de preços parâmetro, na sistemática dos preços de transferência. Caso assim o fosse, deveria haver uma norma editada nesse sentido, tal como existe quando se trata de paraísos fiscais.

Não poderia a autoridade fiscal, portanto, apenas por achar que operações com empresas iranianas são atípicas, sem qualquer fundamento legal, retirá-las do cálculo do preço parâmetro.

Nesse diapasão, no que tange ao ajuste relativo ao método PIC, deve a presente impugnação ser acatada.

DO MÉTODO PRL20

Para esse tópico, diversas foram as situações que levaram ao ajuste apontado pela fiscalização, a seguir demonstradas.

Da conversão de medidas

A impugnante praticou operações com 3 itens (9030200700 mangueira 1 ½"; 9030201401 mangueira mantex ¾"; e 9030203800 mangueira ½"), para os quais o preço parâmetro foi apurado segundo o método PRL20, já que a impugnante adquire tais itens de vinculadas sediadas no exterior e os revende.

A origem do ajuste apontado pela fiscalização reside no equívoco, cometido pela autoridade lançadora, no momento de efetuar conversões de medidas para os itens revendidos.

A impugnante importa as mangueiras em rolos, efetua cortes e revende o mesmo material em pedaços menores, em metros. Cada rolo importado pode conter 30, 60 ou 100 metros.

A autoridade fiscal considerou a proporção de 1:1 em relação ao que foi importado e o que foi revendido, sem se ater para o fato de que, em uma situação, por exemplo, o valor numérico 1, na importação (1 rolo), equivaleria a 100 na revenda (100 metros).

Ao considerar a real proporção entre o que foi importado e o que foi revendido, não há ajuste a ser oferecido à tributação, conforme exemplificado à fl. 3074 e demonstrativos anexos (doc. 2).

Com relação ao item 9030201401 mangueira mantex $\frac{3}{4}$ ", além da questão da conversão de medidas, que levaria a um ajuste zero, há que se observar, também, que a fiscalização considerou estoque inicial equivocado. Isso porque a impugnante possuía 1.040 unidades do item, ao valor total de R\$ 13.639,29, ao passo que a fiscalização considerou 1.100 unidades ao preço total de R\$ 14.408,71, trazendo distorções no cálculo dos preços de transferência.

Sendo assim, para os itens aqui descritos, deve a presente impugnação ser provida.

O método adotado pela impugnante foi PIC

Neste ponto, a autoridade fiscal, em 8 itens (sensores de pressão, códigos 1089057551; 3760001255; 8311123841; 8311124955; 8431060150; 8434157009; 9030200800; e 9030204000), apontou, equivocadamente, ajustes para o método PRL20 (doc. 3).

Ocorre que a impugnante utilizou, para a apuração do preço parâmetro, o método PIC. No entanto, a fiscalização simplesmente desconsiderou o método adotado e aplicou o PRL20, sem qualquer justificativa.

O método adotado é o do PIC, e é o que deveria ser considerado pela autoridade fiscal, já que é o mais favorável ao contribuinte, por não apresentar ajuste.

Note-se que todas as condições para a adoção do PIC foram preenchidas pela impugnante. Os documentos que demonstram a correta adoção do PIC foram colocados à disposição da autoridade, durante o período da fiscalização e serão, oportunamente, juntados aos autos, antes do julgamento de primeira instância.

Assim, os ajustes para todos os itens em comento devem ser cancelados.

Das notas fiscais de venda complementares

Neste cenário, a autoridade fiscal, em 9 itens (códigos 3128280333; 8994094700; 90513104; 91000290; 91001761; 9705000033; 9705000034; 9705000035; 9705000036), apontou, equivocadamente, ajustes para o método PRL20 (doc. 4).

O que ocorreu nesse caso foi que a fiscalização adotou quantidades equivocadas de cada item, para a apuração do preço parâmetro e eventual ajuste. Isso porque, para todos os produtos, houve emissão de notas fiscais complementares de valores, em que, por erro no sistema de emissão, contemplaram quantidades de itens.

Assim, na apuração do preço médio, de cada item, o valor somado das notas fiscais foi dividido pelo total das quantidades de cada nota, quando, deveria ter sido dividido pela quantidade apenas da primeira nota.

Tome-se como exemplo o item 3128280333 AVANÇO BMH 2849L (doc. 4). Em 11/04/2007, a impugnante revendeu 1 unidade ao preço total de R\$ 120.390,08. Posteriormente, em 12/04/2007 e 28/05/2007, emitiu 4 notas fiscais complementares de valor (NF 118829 R\$ 10.104,68; NF 120531 R\$ 3.368,22; NF 120535 R\$ 3.369,25 e NF 120536 R\$ 3.368,22).

Porém, por erro no sistema, as notas fiscais complementares contemplaram quantidades (1 unidade em cada nota), de modo que, ao se calcular o preço parâmetro, o valor líquido das notas fiscais (R\$ 128.818,23), descontada a margem de lucro de 20% (R\$ 28.120,09), totalizando R\$ 100.698,14, foi dividido por 5 unidades e não por 1 unidade, como seria o correto.

Na verdade, na apuração do preço parâmetro, deveria ter sido considerada apenas 1 unidade do produto, já que as notas fiscais emitidas em 12/04/2007 e 28/05/2007 foram apenas complementares de valor.

Por essa forma, considerando apenas a quantidade correta (1 unidade), não há ajuste para o item em questão.

As mesmas incorreções quanto às quantidades consideradas na revenda para formação do preço parâmetro ocorreram com os demais itens.

Sendo assim, ficando evidenciado que a apuração do preço parâmetro realizada pela fiscalização está equivocada, em razão da utilização de quantidades que não existem, efetivamente, deve a exigência fiscal de IRPJ e CSLL ser cancelada.

Dos ajustes com base na quantidade vendida e não na importada

A autoridade fiscal, em 9 itens (doc. 5), ao efetuar o cálculo do preço parâmetro, utilizou a quantidade vendida do item, ao invés da quantidade importada.

A autoridade fiscal presume, indevidamente, que toda a quantidade vendida (notas fiscais de saída) é a mesma que foi importada de pessoa jurídica vinculada. Ao invés de adotar tal presunção, deveria certificar-se de que todos os itens vendidos foram os mesmos importados de empresa vinculada, sob pena de, ao utilizar tal premissa, estar incluindo no cálculo itens não sujeitos à sistemática dos preços de transferência.

Nos casos em apreço, a autoridade fiscal, ao considerar as quantidades objeto de notas fiscais de saída, e não a quantidade importada, levou em conta situações como devolução de mercadorias que não se sujeitam ao regime dos preços de transferência.

Tome-se como exemplo o item 6990060009 TUBO RC COMPLETO 4 1.2 3M (doc. 5).

No ano de 2007, partiu-se de um estoque inicial de zero e foram realizadas duas importações, totalizando 65 peças (NF 5312, de 10/01/2007 15 peças e NF 1742, de 17/08/2007 50 peças).

Nesse caso, a fiscalização adotou as notas fiscais 115612; 124394 e 124399, cujo total é de 80 peças.

De início, verifica-se uma distorção no cálculo fiscal, pois, se havia um estoque inicial de zero e foram importadas 65 peças, não poderia, no cálculo do ajuste, ser levadas em conta 80 peças.

O que ocorreu foi que a primeira nota fiscal, NF 115612, referente a 15 peças, foi objeto de devolução e essas mesmas 15 peças devolvidas foram revendidas, em 22/08/2007, conforme mostra a NF 124394.

Portanto, a prática adotada pela fiscalização terminou por considerar itens em duplicidade no cálculo do preço parâmetro, o que provocou ajuste para esse item.

O procedimento correto seria efetuar o cálculo pela quantidade importada de vinculada nesse caso, 65 peças para se chegar ao preço parâmetro, o que não foi feito pela fiscalização.

O mesmo erro foi cometido pela autoridade fiscal nos demais itens ora listados, visto que, em todas as situações, alguns itens foram objeto de devolução e a fiscalização os considerou em duplicidade, no momento de efetuar o cálculo do preço parâmetro.

Diante dessas considerações, resta demonstrado que o cálculo dos ajustes para o método PRL20, efetuado pela autoridade fiscal, é completamente imprestável, maculando de nulidade o Auto de Infração, impondo-se o seu cancelamento.

Do valor FOB errado

Por fim, há uma situação em que a fiscalização, para o item 8431026947, (LUM22 SR 6) aponta um ajuste de R\$ 20.233,52 (doc. 6).

No entanto, não há ajuste para esse item, visto que o valor apontado é oriundo de um erro cometido pela fiscalização, ao considerar o valor FOB da mercadoria.

De fato, analisando a DI nº 716860443, a fiscalização considera como valor unitário de venda da mercadoria o montante de R\$ 1.234,86. Como foram importadas 2 unidades, o valor total de venda é de R\$ 2.469,72.

No entanto, a fiscalização considera como valor FOB unitário, o absurdo montante de R\$ 9.207,14, completamente distorcido em relação ao valor de venda da mercadoria.

A referida DI nº 716860443 e a nota fiscal de entrada, que serão juntadas aos autos antes do julgamento em 1ª instância, comprovam que o valor FOB, utilizado pela fiscalização para o cálculo do ajuste, está completamente equivocado.

Ficando demonstrada a inexistência do cálculo fiscal, devem ser cancelados os valores de IRPJ e CSLL, exigidos para esse item.

DO MÉTODO PRL60

A autoridade fiscal relata que, no que tange ao método PRL60, a forma utilizada pela impugnante para encontrar o preço parâmetro está em total desconhecimento com o que determina a IN SRF nº 243/2002.

No entanto, cumpre ressaltar que a forma utilizada pela autoridade fiscal, para encontrar o preço parâmetro pelo método PRL60, descrita na IN SRF nº 243/2002, não merece acolhida, face às gritantes ilegalidades da referida instrução normativa, que legisla em seara não autorizada pela Lei nº 9.430/96, conforme demonstrado às

fls. 3082/3089, comparando-se os cálculos do método PRL60 conforme descrito na Lei nº 9.430/96 (com alterações da Lei nº 9.959/2000) e na IN SRF nº 32/2001 com os cálculos conforme descrito na IN SRF nº 243/2002.

Em termos literais, a sistemática de cálculo foi alterada, já que há variáveis e operações aritméticas não previstas em lei, sendo uma delas a referência à “participação do bem importado no preço de venda do bem produzido”, que nada tem a ver com o preço praticado, sendo tão somente o resultado de cálculos não autorizados.

Concretamente, as novas operações acarretam uma diferença irreal e distorcida do preço parâmetro, gerando, portanto, um aumento do IRPJ e da CSLL a serem recolhidos.

Em termos não literais, mas funcionais, o que o novo método infralegal fez foi expurgar do preço de venda líquido o custo agregado ao produto a ser comercializado, distorcendo o preço efetivamente praticado, já que esse custo está contido nesse preço.

Tem-se, portanto, uma clara antinomia entre o método PRL60 estabelecido pela lei e o método criado pela instrução normativa em comento.

Dessa forma, diante das disposições contraditórias entre a Lei nº 9.959/2000 e a IN SRF nº 243/2002 e, em respeito ao princípio constitucional da legalidade, fica claro que deverá prevalecer a forma de apuração do preço parâmetro estabelecida pela lei ordinária, de modo que a autuação, que leva em conta o método descrito na IN SRF nº 243/2002 merece ser totalmente cancelada.

Além disso, é importante ressaltar que o CTN (artigo 97) é claro ao prescrever que majoração de base de cálculo é aumento de tributo, sendo imperativo constitucional o atendimento ao princípio da legalidade.

O caso apresentado se enquadra perfeitamente no preceito legal. Trata-se de alteração de um regime legal de fixação de preço parâmetro por uma forma deturpada, cujo fundamento é infralegal, o que configura aumento indireto de base de cálculo (apuração do lucro real) sem lei que o preveja, acarretando majoração de tributo.

Assim, resta demonstrado que a nova regulamentação infralegal altera o regime legal da Lei nº 9.959/2000, afrontando o princípio da legalidade e abusando da função regulamentar.

Especificamente sobre a forma de cálculo prevista na IN SRF nº 243/2002, há que se destacar decisão proferida pela 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, nos autos da Apelação Cível nº 2007.61.00.0340487, que concluiu pela ilegalidade de suas disposições, ao legislar em seara não autorizada pela lei ordinária:

Desse modo, configurada a ilegalidade da forma de cálculo trazida pela IN SRF nº 243/2002, impõe-se o cancelamento do Auto de Infração.

Do novo PIC

A impugnante aplicou o método PRL60, já que trata-se de insumos utilizados na industrialização, não sendo aplicados em simples revenda.

A autoridade fiscal, ao avaliar tais itens, efetuou cálculos que apontaram ajuste, em razão da utilização das disposições da IN SRF nº 243/2002, ao invés das determinações da Lei nº 9.430/96, alterada pela Lei nº 9.959/00 e lavrou o presente

Auto de Infração.

No entanto, antes de efetuar o lançamento, deveria a fiscalização ter verificado se, dentre os métodos previstos na Lei nº 9.430/96, não haveria outro que, se aplicado ao caso, seria mais favorável ao contribuinte. Ou seja, deveria ter verificado se os itens valorados pelo método PRL60 poderiam ser valorados por outro método PIC, por exemplo e, se por esse novo método, o valor do ajuste seria menor.

Isso porque a legislação que trata dos preços de transferência é bastante clara no sentido de que o contribuinte poderá adotar o método que lhe for mais favorável. Do mesmo modo, a jurisprudência administrativa vem se posicionando no sentido de que a fiscalização deverá, no lançamento, adotar o método mais favorável ao contribuinte, conforme pode ser visto da decisão abaixo colacionada, dentre inúmeras outras:

Assim, os itens em questão, aos quais foi aplicado o método PRL60, poderiam ter sido valorados segundo o método PIC, mais favorável ao contribuinte do que o PRL60, na forma utilizada pela autoridade fiscal.

Vale dizer que a adoção do método PIC, para esses itens, já estava disponível à autoridade fiscal no momento da fiscalização e seus cálculos poderão ser verificados em diligência, que fica desde já requerida.

A própria autoridade fiscal poderia, durante o procedimento fiscalizatório, com base na média por NCM, a que tem acesso, checar as importações feitas de não vinculados, para formação do preço parâmetro para o PIC.

Ademais, a impugnante apresentará todos os documentos suporte, para demonstrar que a adoção do método PIC, além de possível, é o mais favorável, se comparado ao PRL60, na forma entendida como correta pela autoridade fiscal (IN SRF nº 243/2002).

Da aplicação do método PIC

Como dito, os cálculos para o método PIC já estavam disponíveis para a autoridade fiscal, e o atendimento às determinações legais para sua adoção poderá ser verificado em diligência. Não obstante esse fato, a impugnante trará aos autos todos os documentos suporte que possibilitam a adoção do método PIC para os itens outrora valorados pelo PRL60.

Desse modo, caso sejam mantidas as ilegais formas de cálculo estabelecidas pela IN SRF nº 243/2002 para o método PRL60, deve-se aceitar a alteração do citado método para o PIC, cancelando-se, assim, as exigências relativas ao IRPJ e à CSLL.

DAS CONCLUSÕES E DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, a impugnante julga ter demonstrado o descabimento da autuação ora defendida, eis que:

1. O cálculo utilizado pela autoridade fiscal, no que tange ao método PRL60, leva em conta dispositivos ilegais e inconstitucionais trazidos pela IN SRF nº 243/2002;

2. Para determinados itens que foram analisados segundo o método PRL60, a impugnante poderia adotar o método PIC, que lhe é mais favorável em comparação com o PRL60, na forma pretendida pela autoridade fiscal (IN SRF nº 243/2002);

3. Os ajustes apontados para o método PRL20 não devem ser considerados, pois são, em sua maioria, oriundos de incorreções cometidas pela autoridade fiscal na avaliação de cada caso;

4. O ajuste relacionado ao método PIC deve ser desconsiderado, já que, no cálculo do preço parâmetro, a nota fiscal referente a operações com a República Islâmica do Irã não deve ser retirada, já que não há qualquer fundamento legal que assim determine.

Destarte, feitas essas conclusões, a impugnante requer que seja:

1. reconhecida a ilegalidade e inconstitucionalidade da IN SRF nº 243/2002, sendo, portanto, (a) validado o cálculo da impugnante para o método PRL60, utilizando-se apenas os dispositivos trazidos pela Lei nº 9.430/96 (com redação que lhe foi dada pela Lei nº. 9.959/00); e (b) cancelada a autuação relativa à parte do PRL60 elaborada segundo os dispositivos da referida instrução normativa;

2. subsidiariamente, reconhecida a alteração do método adotado para o PIC, que é mais favorável à impugnante se comparado com o PRL60 pretendido pela autoridade fiscal (IN SRF nº 243/2002);

3. canceladas as exigências relativas aos itens avaliados segundo o PRL20, visto que os cálculos efetuados pela impugnante estão corretos;

4. considerada válida a adoção, no cálculo do preço parâmetro segundo o método PIC, da nota fiscal relativa a operações com a República Islâmica do Irã, cancelando-se a autuação correspondente.

Por fim, a impugnante protesta pela juntada posterior de novos documentos e/ou a realização de diligências para que se comprovem as suas alegações de defesa, em homenagem ao princípio da verdade material, informador do processo administrativo.

JULGAMENTO CONVERTIDO EM DILIGÊNCIA

Em relação ao ano calendário de 2007, a fiscalização constatou a necessidade de ajustes adicionais a título de preços de transferência na importação de bens (métodos PIC, PRL20, PRL60 e PRL20/60).

Em sua impugnação, a contribuinte trouxe, entre outras alegações, a de que teriam ocorridos erros materiais na apuração dos ajustes segundo o método PRL20, conforme sintetizado no presente Relatório, nos seguintes itens:

- “Da conversão de medidas”;
- “O método adotado pela impugnante foi PIC”;
- “Das notas fiscais de venda complementares”;
- “Dos ajustes com base na quantidade vendida e não na importada”; e
- “Do valor FOB errado”.

Analisando-se as peças juntadas aos autos, constatou-se que:

• as informações ali contidas não eram suficientes (ou não estavam suficientemente claras) para se aferir a procedência ou não das alegações da impugnante e a exatidão dos cálculos efetuados pela fiscalização; e não constavam

dos autos (eprocesso) a apuração, pela fiscalização, dos ajustes relativos aos métodos PIC e PRL60 / PRL20/60 (constava apenas a consolidação relativa ao método PRL20).

Em face dessas constatações, o presente processo foi encaminhado por esta Delegacia de Julgamento à DEMAC/SÃO PAULO (fls. 3213/3218), para que o Auditor Fiscal autuante juntasse aos autos as planilhas e demonstrativos de todos os métodos que embasaram a autuação e se manifestasse acerca da alegação da impugnante de que teriam ocorrido erros materiais na apuração dos ajustes segundo o método PRL20.

Solicitou-se, ainda, que se refizesse, se fosse o caso, o cálculo dos ajustes e da matéria tributável relativa aos preços de transferência, e juntado aos autos as novas planilhas e demonstrativos.

DO RELATÓRIO DA AUTORIDADE FISCAL

Em atendimento ao solicitado por esta Delegacia de Julgamento, o Auditor Fiscal autuante elaborou o Relatório Conclusivo em Diligência de fls. 5449/5454, expondo, em síntese, o seguinte:

Do erro na conversão de medidas

Em verificação aos itens 9030200700, 9030201401 e 9030203800, apontados na impugnação, a empresa logrou comprovar, mediante catálogo descritivo dos itens (fls. 3242/3316) que as quantidades relacionadas na tabela "Importações" estavam equivocadas, tendo em vista que se referiam a "peças" e não a "metros", conforme a unidade padrão da tabela "Inventário" (fls. 3229/3241). As unidades dos itens foram retificadas na tabela "Importações", corrigindo-se os valores de quantidades que estavam em "peças" para "metros" conforme a tabela "Inventário" (unidade de medida padrão) e os respectivos custos.

Retificado, outrossim, o valor do estoque inicial do item 9030201401 de RS 13.639,29 para R\$ 14.408,71 (comprovação à fl. 3524, tabela "Inventário" retificada).

O método PIC adotado pela empresa

Os cálculos dos ajustes foram refeitos, considerando-se o método PIC para os itens apontados na impugnação e na tabela "Ajustes de Importação do Ano Fiscalizado" (não foram apurados ajustes para os itens de códigos 1089057551; 3760001255; 8311123841; 8311124955; 8431060150; 8434157009; 9030200800; e 9030204000), exceto para o item 8433570005 (ajuste mantido pela fiscalização).

Das devoluções de vendas e notas fiscais de venda complementares

A empresa foi intimada a retificar a tabela "Vendas", acrescentando-se as devoluções de vendas aos itens 6990060009, 6990060031 e 6990060020, que não foram informadas originalmente (comprovação às fls. 3517/3519). No tocante aos demais itens relacionados na impugnação, a impugnante informou que não houve devoluções para os itens 3217920649, 4230190480, 8433023501, 90503775 e 90515313 (fls. 3508/3514).

Para o item 8311124956, a empresa esclareceu que a quantidade efetiva de itens vendidos é 5, tendo em vista que 4 notas fiscais eram complementares e foram emitidas *a posteriori* (fls. 3508/3514). Foi solicitado à mesma que retificasse a tabela "Vendas", corrigindo para "zero" as quantidades vendidas referentes às notas

complementares (a empresa apresentou cópias das notas fiscais complementares do item às fls. 3242/3316).

Por fim, foram efetuados os recálculos dos ajustes com os novos valores de quantidades.

Dos ajustes com base na quantidade vendida e não na importada A fiscalização efetuou uma revisão dos valores de quantidades de ajuste, limitando-as a, no máximo, à quantidade importada de empresas mais estoque inicial.

Os cálculos dos ajustes foram refeitos a partir das novas quantidades de ajuste.

Do valor FOB incorreto para o item 8431026947

A empresa foi intimada a apresentar cópia da DI n° 716860443 (fls. 3392/3496). A fiscalização, ao constatar que os valores estavam incorretos, solicitou à empresa que retificasse a tabela "Importações", com os valores de custos de importação corretos e procedeu ao recálculo do ajuste com os valores corrigidos (ajuste nulo para este item).

Da ausência dos demonstrativos dos métodos PRL60 e PIC no processo fiscalizatório

A fiscalização apresenta o relatório demonstrativo do método PRL60 que estava ausente quando do término do processo fiscalizatório (fls. 3549/3575).

No tocante ao método PIC, cumpre observar que o demonstrativo do preço parâmetro do item 8433570005, citado nos autos, encontra-se às fls. 1929/1930 (preço parâmetro igual a R\$ 6.588,57). O valor do preço praticado se encontra na planilha TPR2058433570005.xls apresentada pelo contribuinte. De qualquer modo, a fiscalização reapresenta a folha na qual está localizado o preço praticado para o referido item 8433570005 (R\$ 8.221,76, fl. 3548), bem como a quantidade ajustada (85 unidades). O cálculo efetuado pela fiscalização para se determinar o valor do ajuste foi o seguinte: $(R\$ 8.221,76 - R\$ 6.588,57) * 85 = R\$ 138.821,15$.

Das tabelas access retificadas ao longo do processo de diligência Foram retificadas três tabelas de dados Access, no decorrer do processo de verificação dos pontos levantados: "Inventário", "Importações" e "Vendas".

A partir dos dados retificados foram efetuados os recálculos por parte da fiscalização.

As versões definitivas foram gravadas em arquivo magnético, parte integrante deste processo (recibo SVA, fl. 5446). Em conformidade com os procedimentos contidos na Nota eProcesso n° 015/2011, de 11 de julho de 2011, este arquivo magnético se encontra junto à DIPAC da DEMAC à disposição para eventuais consultas que forem necessárias.

Da conclusão

Em vista das análises aqui efetuadas, foram refeitos os cálculos dos métodos PRL (PRL20 e PRL6) e do método "PIC", e anexados os respectivos relatórios e demonstrativos dos valores:

- Consolidação PRL20 (fl. 3576)
- Consolidação PRL60 (fls. 3577/3599)

- Demonstrativo do Preço Parâmetro PRL20 (fls. 3600/3604)
- Demonstrativo do Preço Praticado PRL20 (fls. 3605/3608)
- Demonstrativo da Quantidade de Ajuste PRL20 (fls. 3609/3612)
- Demonstrativo do Preço Parâmetro PRL60 (fls. 3613/3944)
- Demonstrativo do Preço Praticado PRL60 (fls. 3945/4300)
- Demonstrativo da Quantidade de Ajuste PRL60 (fls. 4301/4743)
- Demonstrativo do Preço Líquido de Venda PRL60 (fls. 4744/5403)
- Demonstrativo da Quantidade de Ajuste na Revenda PRL2060 (fls. 5404/5445)

Foram obtidos os seguintes valores de ajustes a serem adicionados ao lucro real, para apuração do IRPJ e da CSLL, a partir dos recálculos:

Método Ajuste (R\$) Observação PIC 138.821,15 Item 8433570005, fls. 1929/1930 e 3548

PRL20 177.662,68 Relatório Consolidação PRL20, PRL60 e PRL20/60
8.620.929,03 Relatório Consolidação PRL60 Total 8.937.412,86

DA MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE

Intimada a se manifestar sobre o resultado da diligência, a contribuinte o fez às fls. 5463/5466, expondo, em síntese, o seguinte:

Deve-se destacar que a diligência foi determinada, tão somente, para que a fiscalização juntasse aos autos planilhas e demonstrativos de todos os métodos que embasaram a autuação e se manifestasse acerca das alegações da impugnante, com relação aos erros cometidos na elaboração dos cálculos, principalmente em relação à quantidade ajustada, uma vez que ela era superior à soma do estoque inicial com a quantidade importada.

Determinou-se que a fiscalização refizesse os cálculos do ajuste e da matéria tributável, levando em consideração as questões argüidas pela impugnante.

Neste passo, é importante que se destaque que, em razão da delimitação da diligência determinada pela Delegacia de Julgamento, na reelaboração dos cálculos, a fiscalização não levou em consideração três questões argüidas pela impugnante, de modo que:

(1) Com relação ao método PIC, manteve a exclusão no cálculo das operações realizadas com empresas situadas na República Islâmica do Irã, mantendo o ajuste de R\$ 138.821,15;

(2) Com relação ao método PRL60, a fiscalização manteve o cálculo do preço parâmetro com base na IN SRF nº 243/2002, deixando de utilizar a forma de cálculo determinada pela Lei nº 9.430/96; e

(3) Ainda em relação ao método PRL60, não levou em consideração em seus novos cálculos a aplicação do método PIC, mais favorável à impugnante, mantendo a utilização do método PRL60, com base na IN SRF nº 243/2002.

Neste sentido, considerando que os cálculos apresentados pela fiscalização não abordaram os três pontos acima descritos, a impugnante manifesta-se no sentido de concordar com os cálculos apresentados pela fiscalização, contudo, mantém as suas alegações formuladas na impugnação com relação a esses três pontos.

A DRJ/SÃO PAULO I, por meio do Acórdão 16-48.982, de 30/07/2013, decidiu a lide, julgando procedente em parte a impugnação, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2007

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. OPERAÇÕES ATÍPICAS.

Em nenhuma hipótese será admitido o uso, como parâmetro, de preços de bens, serviços e direitos praticados em operações de compra e venda atípicas.

MÉTODO PIC. TRANSAÇÕES DE OUTROS PERÍODOS.

Apenas se não for possível identificar operações de compra e venda no mesmo período a que se referirem os preços sob investigação, a comparação poderá ser feita com preços praticados em operações efetuadas em períodos anteriores ou posteriores.

MÉTODO PRL60. ILEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Não compete à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

MÉTODO MAIS FAVORÁVEL.

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

MÉTODO PRL. ERROS MATERIAIS.

Constatado em diligência erros materiais na apuração dos ajustes pelo método PRL, exonera-se parcialmente a exigência.

CSLL. DECORRÊNCIA.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

Como se observa do voto condutor de primeira instância o valor do crédito exonerado supera o limite estabelecido pela Portaria/MF 03, de 03/01/2008, razão pela qual, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 67 da Lei 9.532/97, deve a decisão ser submetida à revisão necessária.

Insta salientar que não há nos autos do presente processo recurso voluntário com relação as matérias mantidas pela decisão de primeiro grau, quais sejam: transações consideradas atípicas; e alegações com relação ao método PRL60 a fiscalização não levou em consideração em seus novos cálculos a aplicação do método PIC, mais favorável à impugnante, mantendo a utilização do método PRL60, com base na IN SRF nº 243/2002 e, ilegalidade da referida Instrução Normativa.

Consta do relatório e voto recorrido que a Turma Julgadora *a quo*, considerando as alegações trazidas na impugnação, converteu o julgamento do presente processo em diligência com o fito de se verificar a autenticidade dos cálculos relativos aos ajustes do método PRL (PRL20, PRL60 e PRL 20/60).

Em atendimento ao solicitado pela Delegacia de Julgamento, o Auditor Fiscal autuante, considerando procedentes partes das alegações, refez os cálculos dos citados ajustes, revendo sua apuração, conforme a seguir sintetizado (valores em reais):

Método	Ajuste original	Ajuste revisto	Exclusão
PRL20	2.008.061,08	177.662,68	1.830.398,40
PRL60 e PRL20/60	12.861.278,45	8.620.929,03	4.240.349,42

Em sua manifestação sobre o resultado da diligência, a contribuinte admite corretos os novos ajustes calculados, em que pese reiterar suas alegações acerca da (1) ilegalidade da sistemática de aplicação do método PRL60 prevista na IN SRF Nº 243/2002 e (2) da obrigação da fiscalização em verificar se haveria outro método que, se aplicado ao caso, seria mais favorável à empresa, alegações estas rechaçadas na decisão recorrida e, repito, não foi objeto de recurso voluntário.

Considerando que a redução da matéria tributável decorre de diligência realizada com os elementos disponibilizados pelo contribuinte e conferidos pela autoridade fiscal, e inexistem, no reexame necessário, elementos de convicção em sentido contrário, não há reparos à decisão recorrida.

Diante disso, nega-se provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator

CÓPIA