



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

Processo nº 16561.720096/2014-14
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-002.281 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de fevereiro de 2018
Matéria Ajustes Preços de Transferência
Recorrentes GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

AJUSTE DE PRODUTO COM PREÇO-PARÂMETRO NEGATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Cancela-se o ajuste de produto cujo preço-parâmetro calculado restou negativo. Inexiste ajuste a adicionar quando comprovado que o preço-parâmetro foi equivocadamente apurado.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTE, IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Descabe a arguição de ilegalidade na IN SRF nº 243/2002 cuja metodologia busca proporcionalizar o preço parâmetro ao bem importado aplicado na produção. Assim, a margem de lucro não é calculada sobre a diferença entre o preço líquido de venda do produto final e o valor agregado no País, mas sobre a participação do insumo importado no preço de venda do produto final, o que viabiliza a apuração do preço parâmetro do bem importado com maior exatidão.

PREÇO PARÂMETRO. EXCLUSÃO DO VALOR CORRESPONDENTE A FRETES, SEGUROS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Como decorrência de disposição legal e da necessidade de se comparar grandezas semelhantes, na apuração do preço parâmetro devem ser incluídos os valores correspondentes a frete, seguro e imposto sobre importação, cujo ônus tenha sido do importador.

AJUSTES DE PREÇOS A MENOR APURADOS EM FISCALIZAÇÃO. DEDUÇÃO DOS AJUSTES POSITIVOS. IMPOSSIBILIDADE.

Encontrando-se, no procedimento de fiscalização ajustes de preços em valor menor do que o apurado pelo contribuinte, não pode haver dedução destes valores dos demais ajustes positivos. Os ajustes devem ser feitos produto a

produto e leva-se a resultado o somatório dos ajustes positivos. Inexiste previsão de compensação entre ajustes de diferentes itens.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES ATÉ O LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL. Ao reconstituir o lucro real em procedimento de ofício, cumpre a fiscalização aproveitar todo o prejuízo fiscal de períodos anteriores regularmente apurado e declarado, pois, do contrário estará apenando indevidamente o contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos negar provimento ao recurso voluntário quanto ao mérito. Vencidos os Conselheiros Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga. Por unanimidade de votos dar provimento ao recurso voluntário com relação à exclusão do ajuste de preços de transferência do item 94706526, no montante de R\$15.082.792,49, e em relação à compensação de prejuízos fiscais no limite de 30% do lucro tributável do período autuado. Declarou-se impedida de votar a Conselheira Livia De Carli Germano.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Daniel Ribeiro Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Letícia Domingues Costa Braga, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Iniciemos com a transcrição do relatório da decisão de Piso.

Relatório

Trata-se de lançamentos que exigem do interessado as seguintes exações:

- a) Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 19.619.961,73, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora (fls. 2268/2274);
- b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 7.063.186,22, acrescida da multa de ofício e dos juros de mora (fls. 2276/2281).

A infração apurada foi assim descrita no auto de infração de IRPJ:

001- ADIÇÕES- PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS. CUSTOS, DESPESAS, ENCARGOS - BENS, SERVIÇOS, DIREITOS ADQUIRIDOS NO EXTERIOR - PESSOA VINCULADA

Fato Gerador Valor Apurado (R\$) Multa (%)
31/12/2009 78.479.846,91 75,00

Os fatos e circunstâncias que fundamentam o lançamento estão descritos no Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 2283/2293, o qual, resumidamente, expõe o seguinte.

Dos fatos

A autoridade relata que no ano-calendário fiscalizado (2009) o contribuinte importou de empresas vinculadas, com cobertura cambial, portanto sujeito às regras de preço de transferência, vários produtos que foram utilizados para a produção e revenda, o que foi alvo de verificação do cumprimento das obrigações tributárias decorrentes dessas regras.

Segundo a fiscalização, o contribuinte, em sua DIPJ AC 2009, informou ter utilizado os métodos de ajuste: PIC, PRL 20 e PRL 60, tendo sido oferecido ajuste devido às importações, conforme o total dos valores declarados na Ficha 32, a quantia de R\$ 56.966.216,28, o que também foi informado na tabela "Ajuste de Importação no Ano Fiscalizado" do banco de dados em ACCESS fornecido.

O TVF relata inicialmente (fls. 2284/2286) as intimações, prorrogações, respostas produzidas ao longo da fiscalização, bem como todas as trocas de correspondências e de dados magnéticos entre a fiscalização e o fiscalizado.

Do cálculo dos preços de transferência

Do preço praticado

A fiscalização, citando a legislação, notadamente o art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996, e os §§ 4º e 5º, do art. 4º, da IN SRF nº 243, de 2002, analisou a forma

aplicável na apuração dos *preços praticados*, segundo a sistemática dos preços de transferência. Nesse contexto, calculou os preços praticados conforme demonstrado nas planilhas anexadas nos docs. 52 e 56 (fls. 278/1898).

Do preço parâmetro

No que toca a apuração do *preço parâmetro* na importação (média aritmética ponderada de preços praticados em operações entre empresas independentes, coletados e ajustados, conforme métodos definidos em lei, escolhidos pelo contribuinte), a autoridade fiscal fundamentou-se, novamente, no art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996, bem como no art. 6º, da também citada IN SRF nº 243, 2002.

Assim, de acordo com as previsões legais citadas e transcritas, autoridade calculou os valores dos preços parâmetros, conforme se vê nas planilhas anexadas nos docs. 53 e 57 (fls. 527/1902).

Do método Preços Independentes Comparados PIC

Esclarece a fiscalização que a legislação permite que este método seja adotado desde que, para a apuração dos preços de transferência, seus preços sejam comparados com os preços de bens idênticos ou similares: 1. vendidos pela mesma exportadora, a pessoa jurídica não vinculada, residente ou não; 2. adquiridos pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não; 3. em operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não.

A autoridade explicita que, conforme dispõe o caput do art. 9º, da IN SRF nº 243, de 2002, os valores dos bens, serviços ou direitos devem ser ajustados de forma a minimizar os efeitos provocados sobre os preços a serem comparados, por diferenças nas condições de negócio, de natureza física e de conteúdo. Exemplifica isso citando: a condição CIF, FOB ou CFR; a de pagamento a 30, 60 ou 90 dias; a apresentação do bem sobre estrutura metálica ou plástica; seu acondicionamento em unidades individualizadas ou por dezenas, dúzias ou grosas, etc.. O § 1º, do art. 9º, da IN SRF nº 243, de 2002, dispõe ainda sobre os ajustes que podem ser efetuados nos casos de bens, serviços ou direitos idênticos.

Nesse sentido, a autoridade, para minimizar os efeitos provocados sobre os preços a serem comparados, tanto os preços dos bens adquiridos no exterior de empresas vinculadas, utilizados para a apuração do preço praticado, quanto os preços utilizados para a apuração do preço parâmetro, foram comparados na condição FOB.

Dentro da amostragem analisada, a autoridade esclarece que o contribuinte utilizou este método somente para o insumo 55565081.

Do método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL

Para a apuração do ajuste pelos métodos utilizados pelo contribuinte, o § 9º do art. 12º, da IN SRF nº 243, de 2002, estabelece como deverá ser feito o cálculo do ajuste pelo método do PRL 20 e o § 11º define o cálculo do PRL 60.

A fiscalização explica que, para a obtenção do preço parâmetro calcula-se o preço líquido de venda (média aritmética ponderada dos preços de venda do bem

produzido), o percentual de participação dos bens importados no custo dos produzidos (relação do custo do bem importado e o custo total do bem produzido), a participação dos bens importados no preço de venda do bem produzido, a margem de lucro (20 ou 60% conforme o caso de revenda ou produção) e por fim o cálculo do preço parâmetro (a diferença entre a participação do bem importado no preço de venda do bem revendido/produzido e a respectiva margem de lucro).

Na amostragem selecionada, a autoridade fiscal informa que o contribuinte utilizou este método para cerca de 26 insumos, tendo sido apurado pela fiscalização um ajuste total (PRL 20 e 60) maior que o apurado pelo contribuinte.

Da auditoria

Dos Cálculos e Ajustes realizados pelo contribuinte e pela Fiscalização

Em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, e depois de várias correções nas tabelas do arquivo analisado, o contribuinte apresentou em 29/08/14 várias tabelas preenchidas com dados quantitativos e qualitativos relativos às: compras, vendas, importações, empresas vinculadas com quem transacionou, filiais, inventário, devoluções, custo da produção acabada, insumo produto anual e ajuste de importações realizados.

Após a análise da documentação e dos arquivos digitais entregues naquela data, a fiscalização recalculou os preços parâmetros, preços praticados e quantidades dos insumos sujeitas a ajuste pelos métodos PRL 20 e 60.

Na DIPJ do AC 2009 (doc. 59, fls. 2051/2100) os valores de ajuste, devido às importações, declarados na Ficha 32 somaram R\$ 56.966.216,28 para o período de 01/01 até 31/12/2009.

Concluiu aquela autoridade que, ao refazer os cálculos de ajuste conforme estabelece a IN SRF nº 243, de 2002, conforme os demonstrativos anexados (docs. de 50 a 58), que havia a necessidade de um ajuste adicional pelo PRL 20 de R\$ 27.476.628,96 e pelo PRL 60 de R\$ 51.003.217,95, totalizando um ajuste total adicional de R\$ 78.479.846,91, a ser adicionado ao lucro real apurado e declarado no período.

Esclarece aquela autoridade que os relatórios e demonstrativos onde ser vê a apuração são aqueles vistos nos documentos 50 a 58, fls. 275/1905:

No caso da verificação do ajuste pelo método PIC, a autoridade ressalta que, devido à não entrega dos documentos necessários para sua avaliação (doc. 46), foi feito o cálculo utilizando o método PRL 60, e nenhum ajuste foi obtido.

Do valor apurado nas operações

No que tange a apuração da matéria lançar, aquela autoridade assim se pronunciou:

(...)

Considerando que o contribuinte apurou lucro real antes da compensação de prejuízo no valor de R\$ 1.659.698.432,62 (ver linha 71 da ficha 09 A da DIPJ AC 2009), que a base de cálculo da CSLL apurada antes da compensação da base de cálculo negativa foi de R\$ 1.656.374.655,58 (ver página 20 da DIPJ AC 2009), que o prejuízo fiscal amortizado foi de R\$ 497.909.529,79, que a base de cálculo negativa da CSLL amortizada foi de R\$ 496.912.396,67; os valores apurados após a adição do ajuste calculado, e que serão utilizados nos lançamentos de ofício por esta fiscalização serão os seguintes:

- a) Novo resultado fiscal do período (lucro real): R\$ 1.738.178.279,53;*
- b) Prejuízo Fiscal de Períodos Anteriores a Compensar até o limite de 30%: R\$ 497.909.529,79;*
- c) Nova base de Cálculo da CSLL a ser utilizada no AC 2009: 1.734.854.502,49;*
- (...)*

Impugnação

O interessado tomou ciência dos lançamentos em 30/09/2014 (fls. 2298), e, inconformado com a autuação, impugnou-a por meio da peça de fls. 2320/2349, a qual, resumidamente, traz as seguintes alegações:

- a) que a improcedência da exigência fiscal é total;

I Do método do Preço de Revenda Menos o Lucro – PRL 20

I.1 Do erro de apuração

- b) que, no que diz respeito ao PRL 20, a Fiscalização não considerou, no cálculo do ajuste a ser realizado para cada um dos itens em que utilizou essa metodologia, os ajustes realizados pela impugnante, conforme DIPJ de 2010, juntada ao processo administrativo;

- c) que dos 27 itens selecionados ao final pela fiscalização, esta identificou seis produtos, de um total de 18, que foram objeto de autuação, sendo que para esses seis a interessada efetuou o cálculo do preço parâmetro na importação pelo método PRL 20, são eles:

1. 116DJ9-I/GN TRACKER 2.0L MOD.220220 *GÁS*5LUG;
2. 1EL5Y9-IMP/GM OMEGA CD MOD.149010;
3. 24577737-TRANSMISSÃO MANUAL;
4. 3L5379-I/GM CAPTIVA SPORT FWD 4x2 3.6L V6;
5. 3L6379-I/GM CAPTIVA SPORT AWD;

- d) que a Fiscalização não se deu conta de que o valor do ajuste promovido pela impugnante em sua DIPJ era resultado, em grande parte, da aplicação do método do PRL 20 no cálculo do preço parâmetro dos produtos listados acima, o que significa que já efetuara os ajustes para praticamente todos os itens listados, mas isso não foi considerado na autuação;

e) que os ajustes que promoveu, a exceção de um caso, foram maiores que aqueles feitos pela fiscalização, conforme se vê abaixo:

Item	Ajuste da Fiscalização	Ajuste promovido pela Requerente	Diferença
I/GM TRACKER 2.0L MOD.220220 * GAS *5 LUG	R\$ 10.117.186,24	R\$ 12.028.313,16	-
IMP/GM OMEGA CD MOD.149010	R\$ 2.466.863,83	R\$ 7.207.620,70	-
24577737 TRANSMISSÃO MANUAL	R\$ 2.754.310,93	R\$ 1.504.180,98	R\$ 1.250.129,95
I/GM CAPTIVA SPORT FWD 4X2 3.6L V6	R\$ 3.431.663,18	R\$ 4.392.497,16	-
I/GM CAPTIVA SPORT AWD	R\$ 8.647.391,92	R\$ 13.160.525,76	-
CLASSIC – 4PTAS – 1.0L VHC FLEX - SPIRIT	R\$ 1.563.393,85	R\$ 1.963.047,70	-
TOTAL	R\$ 28.980.809,95	R\$ 40.256.185,46	R\$ 1.250.129,95

1.2 Da inclusão do frete, seguro e tributos na importação

f) que, ainda no que diz respeito ao PRL 20, a Fiscalização realizou o cálculo do preço praticado levando em consideração os valores de frete, seguro e II, o que contradiz a legislação em vigor à época dos fatos, em especial o *caput* do artigo 18 da Lei nº 9.430, de 1996;

g) que o legislador estabeleceu que seria considerada margem de lucro tudo aquilo que não fosse descontos incondicionais concedidos, impostos sobre vendas, comissões pagas e o preço efetivamente pago à parte relacionada; o que vale dizer que o legislador computou dentro da margem de lucro de 20% o lucro propriamente dito e outras despesas relacionadas com a revenda, a exemplo do frete e do seguro, pagos a terceiros, e do II;

h) que há decisões administrativas em favor de sua tese, conforme acórdãos que colaciona;

II Do método do Preço de Revenda Menos o Lucro – PRL 60

II.1 Do cálculo do PRL 60 – IN 243 versus Lei nº 9.430

i) que em relação ao PRL 60, a Fiscalização realizou o cálculo do preço parâmetro em conformidade com a metodologia de cálculo prevista na IN SRF nº 243, de 2002, que deve ser considerada ilegal, uma vez que prevê metodologia completamente diferente e contraditória àquela prevista no inciso II, do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996;

Art. 18 (...)

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

- a) dos descontos incondicionais concedidos;*
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*
- c) das comissões e corretagens pagas;*

d) da margem de lucro de:

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção;

2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses.

j) que a leitura do dispositivo impõe que o cálculo do PRL 60 corresponde à seguinte fórmula:

$$PP = PRB - \{DI + ISV + CC + [60*(PRB - DI - ISV - CC - VAP)]\}$$

PP	Preço Parâmetro
PRB	Preço de Revenda dos Bens
DI	Descontos Incondicionais
ISV	Impostos e Contribuições Incidentes sobre as Vendas
CC	Comissões e Corretagens
VAP	Valor Agregado no País

k) que, ao assim dispor, o legislador objetivou estimular o processo produtivo nacional, pois quanto maior a agregação nacional, menor a necessidade de se fazer o ajuste PRL 60;

l) que, em vista disso, o cálculo do PRL 60 proposto pela IN SRF nº 243, de 2002, violou o disposto na lei;

m) que o Poder Executivo já se manifestou no sentido de que a metodologia da IN SRF não possui embasamento legal, pois tentou converter em lei a Medida Provisória nº 478, de 2009, com objetivo de regularizar a metodologia;

II.2 Do preço de parâmetro negativo para o item 94706526

n) que, ainda em relação ao PRL 60, o cálculo do preço parâmetro do item 94706526 resultou em um valor negativo de R\$ 17,4751, o que fez com que o ajuste calculado levasse em consideração uma "receita" que seria recebida pelo importador em relação a esse produto, o que é inadmissível;

o) que o correto cálculo de um preço parâmetro, seja por meio da metodologia prevista na Lei nº 9.430, de 1996, seja por meio da IN SRF nº 243, de 2002, jamais poderia resultar em um valor negativo;

p) que admitir um preço parâmetro negativo seria a mesma coisa que admitir que o exportador fosse obrigado a fazer um pagamento ao importador pelos produtos que são vendidos a este último;

II.3 Da inclusão do frete, seguro e tributos na importação

q) que também quanto ao PRL 60 houve inclusão indevida no cálculo do preço praticado dos valores relativos ao frete, ao seguro e aos tributos incidentes na importação;

III – Da compensação entre itens de ajustes distintos

r) que efetuou ajustes em seu lucro líquido decorrentes da aplicação do PRL 20 em valores superiores àqueles calculado pela Fiscalização, razão pela qual esses valores têm que ser utilizados para abater eventual saldo de ajuste remanescente do presente auto de infração;

IV – Da compensação de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL

s) que a Fiscalização não levou em consideração os saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas acumulados pela Impugnante no momento de recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano de 2009, deixando de efetuar a compensação de 30% dos valores dos ajustes que realizou no lucro líquido com os referidos saldos;

t) que os autos devem ser julgados improcedentes;

u) que, subsidiariamente, caso não seja acolhido este pedido, a impugnante pleiteia seja dado provimento à impugnação para que haja o cancelamento parcial dos créditos deste auto de infração, em conformidade com os argumentos e documentos expostos nesta impugnação.

A impugnante protesta pela posterior juntada de documentos adicionais que sejam necessários para a melhor elucidação dos fatos e pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito.

Diligência

Consoante o Despacho de fls. 12421/2423, de 21/05/2015, os autos foram baixados em diligência,

“(…) à autoridade autuante, ou outro(a) a ser designado(a) pelo chefe da unidade administrativa lançadora de jurisdição do interessado, para que analise os autos, de modo a:

a) esclarecer se os produtos submetidos à sistemática de preços de transferência sob método o PRL 20, identificados nos demonstrativos de fls. 277 (doc. 51 do e-processo), são distintos daqueles que o impugnante, de forma espontânea, ajustou pelo preço de transferência e consignou na Ficha 32 de sua DIPJ de fls. 251 e ss;

b) especificar, caso se trata de mesmos produtos, se a matéria apurada pela fiscalização é referente a quantidades adicionais vendidas (outras), que não aquelas espontaneamente ajustadas e vistas na DIPJ e já tributadas;

c) se for o caso, juntar aos autos qualquer outro elemento que lhe pareça útil ou necessário para o julgamento a ser feito.

(…)”

Relatório de Diligência

O resultado da diligência pode ser observado no Relatório Fiscal de Encerramento de Diligência de fls. 2429/2430, cujo conteúdo assim resumo:

a) que foram identificadas diferenças de informações entre os códigos de alguns insumos/produtos tanto nas planilhas disponibilizadas quanto na DIPJ;

b) que por força desse fato, o programa utilizado não abateu o valor oferecido na DIPJ;

c) que após a correção desses códigos, a autoridade informa que recalculou os valores de ajuste segundo os métodos PRL 20 e PRL 60 e conclui que não havia ajustes adicionais em relação àqueles códigos;

d) que o ajuste PRL 20 seria, então, de R\$ 1.250.129,95;

e) que, dessa forma, respondendo aos quesitos da diligência, a autoridade conclui que:

“(…)

- Os insumos/produtos submetidos a sistemática de apuração de ajuste pelo PRL 20 por nós identificados e aqueles espontaneamente informados pelo Contribuinte na ficha 32 de sua DIPJ A/C 2009 **são os mesmos.**

- Não se **trata** de quantidades adicionais vendidas dos insumos.

- Para embasar o novo valor do ajuste pelo PRL 20, juntamos ao e-processo os seguintes demonstrativos: o consolidado do PRL-20, o da quantidade ajustada pelo PRL 20, o do preço parâmetro do PRL 20, o do preço praticado do PRL 20, o contendo as linhas dos insumos/produtos na "TABELA DE AJUSTES DAS IMPORTAÇÕES" da versão anterior à correção e a corrigida.”

Contra-razões

Cientificada do resultado da diligência (fls. 2444), a impugnante (fls. 2446/2449) aditou as seguintes razões à sua impugnação anterior:

(…)

4. Em vista disso, a Requerente concorda integralmente com a conclusão da diligência em questão, que resultou na redução significativa do ajuste adicional calculado pela Fiscalização em relação ao PRL 20, de R\$ 27.476.628,96 para R\$ 1.250.129,95.

5. A Requerente esclarece, contudo, que o cálculo do PRL 20 promovido pela Fiscalização concluiu que, em relação a esses produtos, o valor total de ajuste seria de R\$ 28.980.809,95, enquanto a Requerente promoveu ajustes em sua DIPJ no valor de R\$ 40.256.185,46, conforme segue:

Item	Ajuste da Fiscalização	Ajuste promovido pela Requerente
I/GM TRACKER 2.0L MOD.220220 * GAS *5 LUG	R\$ 10.117.186,24	R\$ 12.028.313,16
IMP/GM OMEGA CD MOD.149010	R\$ 2.466.863,83	R\$ 7.207.620,70
24577737 TRANSMISSÃO MANUAL	R\$ 2.754.310,93	R\$ 1.504.180,98
I/GM CAPTIVA SPORT FWD 4X2 3.6L V6	R\$ 3.431.663,18	R\$ 4.392.497,16
I/GM CAPTIVA SPORT AWD	R\$ 8.647.391,92	R\$ 13.160.525,76
CLASSIC – 4PTAS – 1.0L VHC FLEX - SPIRIT	R\$ 1.563.393,85	R\$ 1.963.047,70
TOTAL	R\$ 28.980.809,95	R\$ 40.256.185,46

6. Logo, a Requerente entende e pleiteia que o resultado da presente diligência seja entendido apenas como o cancelamento do ajuste adicional referente ao PRL 20 promovido pela Fiscalização. Como resultado, além do cancelamento desse ajuste, a Requerente ainda tem direito a compensar IRPJ e CSLL em razão de ter promovido um ajuste em valor maior ao efetivamente devido, c fr me apurado pela Fiscalização e demonstrado acima e no tópico "IV - A Compensação de Eventuais Ajustes de Preço de Transferência remanescentes com os Valores Ajustados a Maior" da impugnação.

7. Além disso, a Requerente vem ainda ressaltar que a diligência em referência analisou apenas um dos muitos equívocos cometidos pela Fiscalização e que fatalmente resultarão na completa anulação do auto de infração em questão.

8. Por essa razão, vem reforçar seu pedido para que o presente auto de infração seja completamente cancelado, uma vez que:

(i) no que diz respeito ao PRL 20, a Fiscalização realizou o cálculo do preço praticado levando em consideração os valores de frete, seguro e II, o que contradiz a legislação em vigor à época dos fatos, em especial o caput do artigo 18 da Lei 9.430, de 1996;

(ii) em relação ao PRL 60, a Fiscalização realizou o cálculo do preço parâmetro em conformidade com a metodologia de cálculo prevista na IN 243/02, que deve ser considerada ilegal, uma vez que prevê metodologia completamente diferente e contraditória àquela prevista pela Lei 9.430, de 1996;

(iii) ainda em relação ao PRL 60, o cálculo do preço parâmetro do item 94706526 resultou em um valor negativo de R\$ 17,4751, o que é completamente absurdo e impossível na sistemática dos preços de transferência. Admitir um preço parâmetro negativo seria a mesma coisa que exigir que o exportador fosse obrigado a fazer um pagamento ao importador pelos produtos que são vendidos a este último;

(iv) o cálculo do preço praticado dos itens em que foi aplicado o PRL 60 considerou os valores de frete, seguro e II, o que contradiz a legislação em vigor à época dos fatos, em especial o caput do artigo 18 da Lei 9.430, de 1996;

(v) a Requerente efetuou ajustes em seu lucro líquido decorrentes da aplicação do PRL 20 em valores superiores àqueles calculado pela Fiscalização, razão pela qual esses valores têm que ser utilizados para abater com eventual saldo de ajuste remanescente do presente auto de infração; e

(vi) a Fiscalização não levou em consideração os saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas acumulados pela Requerente no momento de recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano de 2009, deixando de efetuar a compensação de 30% dos valores dos ajustes que realizou no lucro líquido com os referidos saldos.

9. Diante de todo o exposto, a Requerente concorda com a redução do ajuste adicional referente ao PRL 20 promovida pela Fiscalização no âmbito da presente diligência, mas, ao final, entende e pleiteia seja dado **INTEGRAL PROVIMENTO** a sua Impugnação e **JULGADOS TOTALMENTE IMPROCEDENTES OS LANÇAMENTOS CONSIGNADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO (MPF) Nº 0818500.2013.00043**, com o consequente cancelamento integral das exigências correlatas de IRPJ e CSLL, além da multa de ofício e dos juros.

É o relatório.

Analisando os fundamentos apresentados na autuação e na impugnação a Delegacia de Julgamento proferiu a seguinte decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PROVA. LANÇAMENTO. IMPUGNAÇÃO.

Cabe ao contribuinte apresentar, na impugnação, provas da improcedência do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRODUTO AJUSTADO ESPONTANEAMENTE. CANCELAMENTO.

Cancela-se o ajuste de preço de transferência quando verificado que o produto já sofrera ajuste espontâneo pelo contribuinte.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTES PRODUTO A PRODUTO.

Os ajustes de preços de transferência devem ser apurados para cada produto. Eventual ajuste a maior de um determinado produto não pode ser utilizado para compensar ajustes a menor relativos a outros produtos.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PRL. PREÇO PRATICADO. FRETES, SEGUROS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

Na apuração do preço praticado devem ser incluídos os valores correspondentes a frete e seguro cujos ônus tenham sido do importador.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL 60. AJUSTE. IN SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Os critérios da IN SRF nº 243/2002 para aplicação do método do Preço de Revenda Menos Lucro (PRL) não subvertem os ditames do art. 18 da Lei n. 9.430/1996.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTE. PREÇO PARÂMETRO. DEDUTIBILIDADE.

Os custos de produtos importados, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis caso sofram a avaliação dessa dedutibilidade por algum dos métodos de preços de transferência.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS/BASES NEGATIVAS.

O prejuízo fiscal apurado poderá ser compensado com o lucro real, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro real.

Cabível a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas em procedimento de ofício.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão o contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual aduziu as seguintes alegações:

I - Da delimitação da lide. Alega que o recurso voluntário irá contestar as parcelas mantidas dos ajustes nos métodos PRL-20 e PRL-60, consoante mantidos pela DRJ e listados na tabela abaixo.

MÉTODO	PRODUTO	VALOR DO AJUSTE (R\$)	
		AUTO DE INFRAÇÃO	ACÓRDÃO RECORRIDO
PRL 20	116DJ9 – Tracker 2.0L	10.117.186,24	0
	1EL5Y9 – Omega CD	2.466.863,83	0
	24577737 – Transmissão manual	1.250.129,95	1.250.129,95
	3L5379 – Captiva Sport FWD	3.431.663,18	0
	3L6379 – Captiva Sport	8.647.391,92	0
	5NN1999 – Classic 4 ptas	1.563.393,85	0
PRL 60	13232228 – painel externo lateral da carroceria	712.369,68	712.369,68
	13232229 – painel externo lateral da carroceria	703.096,05	703.096,05
	24420407 – painel externo lateral da carroceria	1.275.315,42	1.275.315,42
	24420408 – painel externo lateral da carroceria	1.270.804,28	1.270.804,28
	24465268 – capô conjunto	1.086.141,94	1.086.141,94

MÉTODO	PRODUTO	VALOR DO AJUSTE (R\$)	
		AUTO DE INFRAÇÃO	ACÓRDÃO RECORRIDO
	93383708 – aparelho receptor de radiodifusão	1.008.265,52	1.008.265,52
	94702491 – painel conjunto do assoalho	2.697.436,52	2.697.436,52
	94706518 – módulo cj-contr mot	3.839.161,32	3.839.161,32
	94706520 – módulo cj-contr mot	1.463.963,53	1.463.963,53
	94706526 – módulo cj-contr mot	17.244.667,74	15.082.792,49
	94706528 – controlador eletrônico	3.532.894,13	3.532.894,13
	94716809 – transmissão manual integrada	16.169.101,82	16.169.101,82
TOTAL		78.479.846,92	50.091.472,65

(ii) Nulidade do ajuste imposto em relação ao produto 94706526: impossibilidade de determinação de um preço parâmetro negativo para aplicação do PRL 60

Destaca, nestes itens de ajuste o relativo ao produto código 94706526, no qual foi apurado um preço parâmetro negativo de R\$ - 17,4751. Reforça, em relação a este item que a Delegacia de Julgamento, mesmo reconhecendo o absurdo da situação, reduziu a zero o preço-parâmetro, mantendo a autuação na sua quase totalidade, reconhecendo que, em relação a este item a recorrente não deveria pagar nada ao exportador.

Alega que se os dados apresentados ao fisco foram insuficientes ou deveriam ser desconsiderados, caberia a realização da apuração por outros métodos e não o descumprimento do poder/dever de realizar corretamente a apuração.

Alega também que a alteração dos valores do lançamento pela DRJ implica em novo lançamento por autoridade que não é competente, o que implicaria nulidade da autuação.

III. Erros e vícios na aplicação do PRL-60: cálculo segundo a Lei nº 9.430/96 e IN 243/2002.

- Ilegalidade da IN nº 243/2002 => Apresenta diversas alegações apontando possíveis falhas na regulamentação das normas da Lei pela referida instrução normativa. Para isso apresenta tabelas de cálculo com a intenção de demonstrar que a regulamentação pela instrução normativa provocou um artificial aumento do preço-parâmetro que causou ajustes maiores do que os efetivamente devidos. Pretende, assim, que seja considerada ilegal a regulamentação pela IN 243/2002, sendo refeitos os cálculos de acordo com os parâmetros da Lei nº 9.430/96.

- Edição da Lei nº 12.715/12. Alega, em complemento, que a edição da referida norma representa o reconhecimento da ilegalidade da instrução e de sua regulamentação, pois a nova lei trouxe normas de apuração semelhantes à da instrução normativa. Tal demonstração, complementa, estaria na própria exposição de motivos da Lei. Apresenta precedentes judiciais no sentido de considerar ilegal a regulamentação por parte da instrução normativa.

IV. Inclusão indevida dos valores de fretes, seguros e imposto de importação no cálculo dos ajustes de preço.

Neste ponto apresenta alegações no sentido de que os preços ajustados deveriam ser obtidos a partir do preço FOB de compra das mercadorias e não do preços CIF+II conforme apurado pela fiscalização. Aponta que os valores de fretes, seguros e imposto de importação não são pagos à empresa vinculada e sim a terceiros, razão pela qual não podem ser considerados na apuração dos ajustes.

V. Possibilidade de compensação dos ajustes de preços realizados a maior na DIPJ/2010.

Alega que a empresa realizou ajustes de preços a maior na DIPJ/2010, conforme reconhecido pela própria fiscalização. No entanto, estes ajustes realizados a maior não foram considerados como dedução dos ajustes apurados pela fiscalização como feitos a menor. Conforme tabela abaixo.

Item	Ajuste Fiscalização	Ajuste Recorrente	Ajuste a maior
I/GM TRACKER 2.0L MOD.220220 * GAS *5 LUG	R\$ 10.117.186,24	R\$ 12.028.313,16	R\$ 1.911.126,92
IMP/GM OMEGA CD MOD.149010	R\$ 2.466.863,83	R\$ 7.207.620,70	R\$ 4.740.756,87
I/GM CAPTIVA SPORT FWD 4X2 3.6L V6	R\$ 3.431.663,18	R\$ 4.392.497,16	R\$ 960.833,98
I/GM CAPTIVA SPORT AWD	R\$ 8.647.391,92	R\$ 13.160.525,76	R\$ 4.513.133,84
CLASSIC – 4PTAS – 1.0L VHC FLEX – SPIRIT	R\$ 1.563.393,85	R\$ 1.963.047,70	R\$ 399.653,85
TOTAL	R\$ 26.226.499,02	R\$ 38.752.004,48	R\$ 12.525.505,46

Entende que o acórdão recorrido, ao atestar que os ajustes devem ser produto a produto acabou por corroborar um enriquecimento ilícito da Fazenda, impedindo que os ajustes a maior realizados pela empresa pudessem ser alocados na apuração da fiscalização.

Ao fim requer que acaso seja mantida alguma parte da autuação, que seja realizada a compensação dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL, conforme já decidido pela Delegacia de Julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

II - Nulidade do ajuste em relação ao produto 94706526: Impossibilidade de determinação de preço-parâmetro negativo.

Em relação a este item o recorrente alega que o ajuste relativo ao produto código 94706526, no qual foi apurado um preço parâmetro negativo de R\$ - 17,4751. Reforça, em relação a este item que a Delegacia de Julgamento, mesmo reconhecendo o absurdo da situação, reduziu a zero o preço-parâmetro, mantendo a autuação na sua quase totalidade, reconhecendo que, em relação a este item a recorrente não deveria pagar nada ao exportador.

Analisando os relatórios de auditoria elaborados pela fiscalização pudemos contatar que:

- 1 - O preço parâmetro apurado para o item 94706526 foi de R\$ - 17,4751, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 1901/1902;
- 2 - Observamos da leitura destas mesmas planilhas que o preço unitário líquido de venda utilizado para cálculo do preço parâmetro já era negativo o que nos parece, no mínimo estranho;

3 - O preço praticado apurado para o item, conforme planilha de fls. 1790/1793, calculado com base nas importações foi de R\$ 121,9986;

4 - O preço de produtos similares (Cj-controle mot) foi de R\$ 122,00 e de R\$ 124,00, ou seja, em montantes semelhantes;

5 - Na planilha de apuração do preço parâmetro (fls. 1901/1902) o preço unitário líquido de venda é negativo em todos os itens, fazendo com que o cálculo do preço parâmetro fosse negativo no total;

Dada a constatação acima e que a Delegacia de julgamento mesmo constatando a existência de um preço parâmetro calculado em valor negativo, apenas refez o cálculo do ajuste do item e, passando a considerar como preço parâmetro o valor R\$ 0,00, reduziu o montante do ajuste do item.

Cabe salientar também que o presente processo foi objeto de diligência na qual o auditor responsável poderia ter se manifestado acerca do cálculo do preço parâmetro deste item, cujo valor havia sido expressamente contestado pelo recorrente.

Ora, conforme planilhas elaboradas pela fiscalização a apuração do preço parâmetro baseou-se, para se tornar negativa, na informação de um preço líquido de venda negativo, daí resultando que o preço parâmetro apurado também foi negativo.

Oportunidades não faltaram para que fosse apresentada justificativa, por parte da fiscalização ou pela Delegacia de Julgamento para a indicação dos motivos que levaram à apuração de um preço parâmetro negativo. A matéria foi plenamente contestada mas nem o relatório de diligência, nem a decisão de Piso cuidaram de bem justificar o aparente absurdo.

Pela leitura das planilhas o problema da apuração não se limitou ao cálculo do preço parâmetro, mas sim do Preço Unitário Líquido de Venda do Produto, informado como negativo. O problema é simples. Não se admite num sistema capitalista uma empresa vender qualquer produto por preço negativo. Não existe nota fiscal negativa, no máximo com valor zerado, quando relativa a bonificações.

Mais ainda, em relação a itens similares (conjunto controle motor, de códigos 94706518 e 94706520) o preço parâmetro encontrado foi respectivamente de R\$ 64,7508 e de R\$ 66,1172. Nestes outros dois itens o preço líquido unitário de venda foi positivo e similar, até mesmo porque se tratam de peças similares.

No acórdão da impugnação a justificativa apresentada para a manutenção do cálculo de ajuste que resultou num preço parâmetro negativo foi a de que o contribuinte foi que apresentou a informação incorreta à fiscalização e que por isso, a responsabilidade seria do próprio contribuinte em fornecer informações incorretas.

Por óbvio que se o preço praticado surgiu de informação prestada pela empresa desta é a responsabilidade pela informação acaso incorreta, no entanto, por princípio de Justiça não pode a fiscalização, a par das falhas cometidas pela empresa, evitar de realizar a correta apuração dos valores devidos. No presente caso o problema na apuração é evidente. Nenhum empresa pratica preço negativo e, mais ainda, num caso em que produtos similares possuem preços positivos e bem diferentes.

Caberia uma verificação simples: solicitar a apresentação das notas fiscais do preço praticado pela empresa. Apenas isto bastaria para solucionar o caso.

Assim não cuidou nem a fiscalização nem a Delegacia de Julgamento. Esta preferiu adotar uma postura simplista na qual, verificado o absurdo da existência de preço parâmetro negativo, este erro foi integralmente atribuído ao contribuinte e fez-se apenas o ajuste para zero, como se fosse usual a existência de venda de materiais a preços zerados.

Não concordo com este posicionamento. A administração pública exerce uma atividade plenamente vinculada na qual seus atos tem de ser devidamente fundamentados. No presente caso, havendo um erro na planilha de apuração dos ajustes, este deveria ser plenamente identificado e, se fosse o caso, corrigido. Assim descuidaram tanto a fiscalização, quando a Delegacia de Julgamento e por isso, entende este relator, que o julgamento de Recurso Voluntário não é ocasião para a formação de prova em favor da fiscalização, quando, havendo oportunidade no julgamento da impugnação, não houve maiores investigações ou esclarecimentos sobre o fato.

Se deixamos de aceitar, muitas vezes, documento juntados após a fase impugnatória que poderiam beneficiar o contribuinte, também não podemos aceitar a complementação de prova em favor do fisco, razão pela qual considero incorreta a apuração do ajuste de preço do item 94706256 e, por tal razão, ante a falta de prova cabal de que o ajuste era devido, entendo que deva ser cancelado o mesmo.

Por todo o exposto e ante o apresentado acima, voto no sentido de excluir da autuação o ajuste de preços de transferência do item 94706526 no montante mantido pela Decisão de Piso de R\$ 15.082.792,49

III. Erros e vícios na aplicação do PRL-60: cálculo segundo a Lei nº 9.430/96 e IN 243/2002. Ilegalidade da IN 243/2002 e edição da Lei nº 12.715/12.

A apontada ilegalidade da normatização da Lei n 9.430/96, pela IN RFB nº 243/2002 refere-se à alegação da possível inclusão de regras de cálculo do PRL-60 que não foram previamente estabelecidas pela lei, desbordando de seu poder regulamentar. Esta matéria já vem a muito sendo tratada no âmbito deste CARF, havendo, como era de se esperar, correntes defendendo e contestando a ilegalidade apontada.

Neste particular somos de posição favorável à legalidade da referida instrução e nos socorremos do acórdão nº 9101-002.934 proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do qual apresentamos os excertos abaixo:

A matéria posta à apreciação desta Câmara Superior refere-se à legalidade ou não das disposições contidas na Instrução Normativa SRF nº 243/2002, no que se refere, mais especificamente, ao denominado método PRL 60.

Na realidade, o cálculo proposto pela IN SRF nº 243/2002, veio corrigir uma imprecisão metodológica no cálculo anteriormente previsto na Instrução Normativa que a antecedeu (IN SRF nº 32/2001, que teve curta vigência), que, porém, não a invalidava do ponto de vista legal.

Veja-se, para comprovação do afirmado, a tabela abaixo:

	INS. ESTRANG.	INS. NACIONAL	VALOR TOTAL
PREÇO DE REVENDA (1)			100
Desc. incond. concedidos (2)			-5
Imp. e contr. s/ vendas (2)			-30
Com. e corretagens (2)			0
PREÇO LÍQ. REVENDA [(1) - (2)] = (3)			65
Valor dos insumos (4)	-60	-30	-90
(Pr. líq. revenda - ins. nac.) [(3) - (4)] = (5)	35		
Margem de lucro [60% x (5)] = (6)	-21		
PREÇO PARÂMETRO [(3) - (6)] = (7)	44		

Nesse primeiro cálculo, o preço líquido de revenda, de R\$ 65,00 que obviamente abrange tanto o insumo estrangeiro quanto o insumo nacional, é deduzido do valor de custo do insumo nacional (R\$ 30,00), resultando em R\$ 35,00, sobre o qual se calcula a margem de lucro de 60%, encontrando-se R\$ 21,00. Após isso, o preço parâmetro do insumo estrangeiro é apurado pela dedução dessa margem de lucro, de R\$ 21,00, do preço líquido de revenda de R\$ 65,00 que obviamente abrange tanto o insumo estrangeiro quanto o nacional, resultando em R\$ 44,00.

Ou seja, incluiu-se, indevidamente, o preço líquido de revenda do insumo nacional, tanto para efeito de se calcular a margem de lucro de 60% (esta, tomando-se como base o preço líquido de revenda de R\$ 65,00 que obviamente abrange tanto o insumo estrangeiro quanto o nacional com a dedução do valor de custo do insumo nacional, de R\$ 30,00), quanto, posteriormente, para se calcular o preço parâmetro do insumo estrangeiro (este, tomando-se como base aquele mesmo preço líquido de revenda, de R\$ 65,00 que obviamente abrange tanto o insumo estrangeiro quanto o nacional com a dedução da margem de lucro, de R\$ 21,00).

Veja-se, agora, esta outra tabela, também construída a partir dos mesmos dados:
DF CARF MF Fl. 2974

	INS. ESTRANG.	INS. NACIONAL	VALOR TOTAL
PREÇO DE REVENDA (1)	66,66666667	33,33333333	100
Desc. incond. concedidos (2)	-3,333333333	-1,666666667	-5
Imp. e contr. s/ vendas (2)	-20	-10	-30
Com. e corretagens (2)	0	0	0
PREÇO LÍQ. REVENDA [(1) - (2)] = (3)	43,33333333	21,66666667	65
Valor dos insumos (4)	-60	-30	-90
Percentuais dos insumos (5)%	66,66666667	33,33333333	100
Margem de lucro [60% x (3)] = (6)	-26		
PREÇO PARÂMETRO [(3) - (6)] = (7)	17,33333333		

Com a proporcionalização devidamente procedida pela IN SRF nº 243, de 2002, tem-se que, tanto a margem de lucro de 60%, quando o preço parâmetro que se referem, ambos, ao insumo estrangeiro, estão calculados sobre o valor de R\$ 43,33, que é o preço líquido de revenda, de R\$ 65,00 que obviamente abrange tanto o insumo estrangeiro quanto o nacional, devidamente escoimado do preço líquido de revenda do insumo nacional, de R\$ 21,67, em tamanho destacado na tabela.

Outro não foi o objetivo da Lei, ao dispor que a margem de lucro de 60% é “calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção” (grifei).

Ora, o “valor agregado no País” corresponde, iniludivelmente, em última análise, à participação do insumo nacional na formação do preço de revenda. Afinal de contas, o que interessa, na realidade, é o valor efetivo do bem importado, obtido por meio do expurgo de todos os acréscimos a ele imputados no País.

Veja-se que a metodologia do *Preço de Revenda menos Lucro* (PRL), universalmente utilizada, indica que se deve ter como base o preço de revenda do bem importado, para se calcular o preço parâmetro, pois é a margem de lucro (de operações entre partes não relacionadas) que é tida como parâmetro para servir de comparação, mas se houver outros custos ou riscos (que corresponde ao valor agregado), isto deve ser considerado devidamente e segregado. Portanto, quando o bem importado sofre agregação de valor, transformando-se num outro produto, o valor agregado deve ser diminuído ou deduzido do valor de venda do produto para se encontrar o valor de venda individual do bem importado, sobre o qual se aplica uma margem de lucro para se encontrar o valor que se deseja comparar com o custo do bem importado, conforme estipula a metodologia da IN 243/2002 que, porém, usa margens fixas ao invés de usar margens de lucro comparadas, como é caso do Manual da OCDE. Esta metodologia é corroborada no Manual de Preços de Transferência para Países em Desenvolvimento da ONU que, inclusive, traz especificamente a metodologia brasileira, com as margens fixas para o PRL.³ De lembrar que, embora o Brasil não seja membro da OCDE, é membro da ONU. Veja-se que, se os outros custos não forem devidamente isolados no cálculo do preço parâmetro, pode-se chegar a números absurdos (e esta segregação é feita por meio da proporcionalização do custo).

Ora, como vimos acima, valor agregado é aquilo que, mensurado economicamente, é adicionado a um bem existente (custo adicionado). O método de *Preço de Revenda menos Lucro* (PRL) deve ter como base o preço de revenda do bem importado pois é a margem de lucro que é tida como parâmetro para servir de comparação.

Se o bem importado teve valor agregado no país transformando-o num outro produto, tal valor deve ser diminuído ou deduzido do valor de venda do produto, para se encontrar o valor de venda individual do bem importado, o que é feito pela proporcionalização de sua participação no custo do bem, sobre o qual se aplica uma margem de lucro (no caso definida em lei ordinária) para se encontrar o valor que se deseja comparar com o custo do bem importado.

Pelo exposto até aqui, todos os argumentos da recorrente para inquinar de ilegalidade a IN SRF 243/2002 não se sustentaram sob uma análise interpretativa. Mas há mais argumentos.

Pela lógica dos Preços de Transferência, o Método de *Preço de Revenda menos Lucro* (PRL) deve ter por base o preço de revenda do bem importado, o qual sofreu agregação de valor no país, para então, sobre este preço de revenda expurgado do valor agregado no país, aplicar-se a margem de preço de revenda legal de 60% para se encontrar o preço parâmetro do custo do bem importado.

Corrigindo a distorção inicialmente implementada com a edição da IN 32/2001, a metodologia veiculada no § 11 do art. 12 da IN SRF nº 243/2002 não mais determinou a incidência da margem de lucro de 60% sobre o preço líquido de venda do produto acabado, mas sobre a parcela desse valor que corresponde ao bem importado, i.e., a chamada “participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido”, o que viabiliza a apuração do preço-parâmetro do bem importado com maior exatidão, em consonância com o objetivo do método PRL 60 e a finalidade do controle dos preços de transferência.

Ou seja, o método de *Preço de Revenda menos Lucro* deve ter como base o preço de revenda do bem importado, pois é a margem de lucro que é tida como parâmetro para servir de comparação. Portanto, quando o bem importado sofre agregação de valor, transformando-o num outro produto, o valor agregado deve ser diminuído ou deduzido do valor de venda do produto para se encontrar o valor de venda individual do bem importado, sobre o qual se aplica uma margem de lucro (no caso definida em lei ordinária) para se encontrar o valor que se deseja comparar com o custo do bem importado.

Insta observar, ainda, que as interpretações sistemática, lógica e finalística, aqui empregadas, prevalecem sobre eventuais interpretações gramatical e histórica que se pretenda empreender, com o fito de inquirar de ilegal a IN SRF nº 243/2002.

Por fim, cumpre mencionar que o Tribunal Regional Federal da Terceira Região possui o mesmo entendimento, desde 2011, conforme Apelação Cível nº 002859462.2005.4.03.6100/SP, de 2 de outubro de 2014, que menciona diversos outros precedentes no mesmo sentido:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. LEIS 9.430/1996 E 9.959/2000. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 243/2002. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO DE PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO PRL 60. PREÇO PARÂMETRO. VALOR AGREGADO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO E IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA. LEGALIDADE. AGRAVO RETIDO. FALTA DE REITERAÇÃO.

1. Não se conhece do agravo retido, não reiterado na forma do artigo 523, CPC.

2. A IN 243/2002 foi editada na vigência da Lei 9.959/2000, que alterou a redação da Lei 9.430/1996, para distinguir a hipótese de revenda do próprio direito ou bem, tratada no item 2, da hipótese de revenda de direito ou bem com valor agregado em razão de processo produtivo realizado no país, tratada no item 1, ambos da alínea d do inciso II do artigo 18 da lei.

3. O cálculo do preço de transferência, pelo Método de Preço de Revenda menos Lucro PRL, no caso de direitos, bens ou serviços, oriundos do exterior e adquiridos de pessoa jurídica vinculada, passou, na vigência da Lei 9.959/2000, a considerar a margem de lucro de 60% "sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção" (artigo 18, II, "d", I).

4. A adoção, na técnica legal, do critério do valor agregado objetivou conferir adequada eficácia ao modelo de controle de preços de

transferência, em cumprimento às obrigações assumidas pelo Brasil na Convenção Modelo da OCDE, evitando distorções e, particularmente, redução da carga fiscal diante da insuficiência das normas originariamente contidas na Lei 9.430/1996 e refletidas na IN/SRF 32/2001.

5. Com efeito, o cálculo do preço de transferência a partir da margem de lucro sobre o preço de revenda é eficaz, no atingimento da finalidade legal e convencional, quando se trate de importação de bens, direitos ou serviços finais para revenda interna, não, porém, no caso de importação de matérias-primas, insumos, bens, serviços ou direitos que não são objeto de revenda direta, mas são incorporados em processo produtivo de industrialização, resultando em distintos bens, direitos ou serviços, agregando valor ao produto final, com participações variáveis na formação do preço de revenda, que devem ser apuradas para que seja alcançado corretamente o preço de transferência, de que trata a legislação federal.

6. Assim, a IN 243/2002, ao tratar, nos §§ 10 e 11 do artigo 12, do Método do Preço de Revenda Menos Lucro, para bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção, com exclusão do valor agregado e da margem de lucro de 60%, para tanto com a apuração da participação de tais bens, serviços ou direitos no custo e preço de revenda do produto final industrializado no país, não inovou nem violou o artigo 18, II, d, item 1, da Lei 9.430/1996 com a redação dada pela Lei 9.959/2000.

7. Contrariamente ao postulado na inicial, o que se verificou foi a necessária e adequada explicitação, pela instrução normativa impugnada, do conteúdo legal para permitir a sua aplicação, considerando que o conceito legal de valor agregado, conducente ao conceito normativo de preço parâmetro, leva à necessidade de apurar a sua formação por decomposição dos respectivos fatores, abrangendo bens, serviços e direitos importados, sujeitos à análise do valor da respectiva participação proporcional ou ponderada no preço final do produto.

8. O artigo 18, II, da Lei 9.430/1996, alterada pela Lei 9.959/2000, prevê que o preço de transferência, no caso de bens e direitos importados para a aplicação no processo produtivo, calculado pelo método de preço de revenda menos lucros PRL60, é a média aritmética dos preços de revenda de bens ou direitos, apurada mediante a exclusão dos descontos incondicionados, tributos, comissões, corretagens e margem de lucro de 60%, esta calculada sobre o preço de revenda depois de deduzidos os custos de produção citados e ainda o valor agregado calculado a partir do valor de participação proporcional de cada bem, serviço ou direito importado na formação do preço final, conforme previsto em lei e detalhado na instrução normativa.

9. O preço de transferência, assim apurado e não de outra forma como pretendido neste feito, é que pode ser deduzido na determinação do lucro real para efeito de cálculo do IRPJ/CSL. Há que se considerar, assim, a ponderação ou participação dos bens, serviços ou direitos, importados da empresa vinculada, no preço final do produto acabado, conforme planilha de custos de produção, mas sem deixar de considerar os preços livres do mercado concorrencial, ou seja os praticados para produtos idênticos ou similares entre empresas independentes. A aplicação do método de cálculo com base no valor do bem, serviço ou direito em si, sujeito à livre fixação de preço entre as partes vinculadas, geraria distorção no valor agregado, majorando indevidamente o custo de produção a ser deduzido na

determinação do lucro real e, portanto, reduzindo ilegalmente a base de cálculo do IRPJ/CSL.

10. Para dar eficácia ao método de cálculo do preço de revenda menos lucro, previsto na Lei 9.430/1996 alterada pela Lei 9.959/2000, é que foi editada a IN/SRF 243/2002, em substituição à IN/SRF 32/2001, não se tratando, pois, de ato normativo inovador ou ilegal, mas de explicitação de regras concretas para a execução do conteúdo normativo abstrato e genérico da lei, prejudicando, pois, a alegação de violação ao princípio da legalidade.

11. Precedentes.

Ainda, em recentíssima decisão, aquele mesmo Tribunal Regional Federal da Terceira Região expendeu o seguinte entendimento (Agravo Legal em Apelação Cível nº 002983651.2008.4.03.6100/ SP, de 18 de março de 2016, publicado em 31 de março de 2016):

1. O Preço de Transferência, em suma, é o valor definido para registrar as operações de venda ou transferência de bens, serviços ou propriedade intangível entre partes vinculadas, cujo controle é obtido mediante a comparação com preços praticados pelo mercado, por partes individuadas, em negócios semelhantes. Esse processo, do qual o Brasil adotou as regras, deriva das disposições da Convenção-Modelo Fiscal da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) e pretende, dentre outros aspectos, consolidar a tributação igualitária das operações entre as empresas vinculadas, impedindo a manipulação de transações a fim de diminuir os encargos fiscais e, por consequência, preservando as operações similares praticadas pelas empresas independentes e a concorrência, inibindo a perda de receitas pelo Fisco. Encontra-se abrigado na Lei nº 9.430/1996 e denomina-se Arm's length principle (Princípio da Neutralidade ou do Preço sem Interferência ou, ainda, Princípio dos Preços Independentes Comparados). No caso de empresas vinculadas, objetiva coibir tanto a dupla tributação como a ocorrência de evasão fiscal, determinando-se uma margem de lucro sobre o valor do preço líquido de revenda da mercadoria ou insumo importado.

2. A sistemática prevista pela Lei nº 9.430/96, posteriormente modificada pela Lei nº 9.959/2000, e as INs/SRF nºs. 32/2001 e 243/2002, busca, em última análise, corrigir distorção em relação à margem de lucro, a qual, segundo o ordenamento jurídico modificado, resultaria da aplicação do percentual de 60% sobre os preços de venda do bem produzido. Com a modificação introduzida, passou-se a considerar, para a apuração do preço parâmetro, a participação dos bens, serviços ou direitos importados aplicados na produção, tanto no preço de venda do produto, quanto no custo total do bem acabado, já com valor agregado no país, o qual, juntamente com a margem de lucro de 60%, são eliminados na apuração do preço parâmetro, segundo a metodologia prevista no art. 12, §§ 10, e 11 e seus incisos, da mencionada IN/SRF nº 243/2002, a qual regulamentou a Lei nº 9.430/1996, com a redação veiculada pela Lei nº 9.959/2000.

3. O cálculo do preço de transferência, pelo Método de Preço de Revenda menos Lucro PRL passou, na vigência da Lei nº 9.959/2000, a considerar a margem de lucro de 60% "sobre o preço de revenda após deduzidos os

valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção" (artigo 18, II, "d", 1). A adoção, na técnica legal, do critério do valor agregado objetivou conferir adequada eficácia ao modelo de controle de preços de transferência, em cumprimento às obrigações internacionais assumidas pelo Brasil na Convenção Modelo da OCDE, evitando distorções e, particularmente, redução da carga fiscal diante da insuficiência das normas originariamente contidas na Lei nº 9.430/1996 e refletidas na IN/SRF nº 32/2001.

4. Com efeito, o cálculo do preço de transferência a partir da margem de lucro sobre o preço de revenda é eficaz no sentido de atingir a finalidade legal nos casos de importação para revenda interna, não, porém, no caso de importação de insumos que não são objeto de revenda direta, mas são incorporados em processo produtivo de industrialização, resultando em distintos bens, direitos ou serviços, agregando valor ao produto final, com participações variáveis na formação do preço de revenda, que devem ser apuradas para que seja alcançado corretamente o preço de transferência, de que trata a legislação federal.

5. Assim, nesse aspecto, a IN nº 243/2002 não violou o artigo 18, II, "d", item 1, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959/2000, ao tratar, nos §§ 10 e 11 do artigo 12, do Método do Preço de Revenda Menos Lucro, para bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção, com exclusão do valor agregado e da margem de lucro de 60%, para tanto com a apuração da participação de tais bens, serviços ou direitos no custo e preço de revenda do produto final industrializado no país. O conceito legal de valor agregado, que conduz ao conceito normativo de preço parâmetro, leva à necessidade de apurar a sua formação por decomposição dos respectivos fatores, abrangendo bens, serviços e direitos importados, sujeitos à análise do valor da respectiva participação

proporcional ou ponderada no preço final do bem. O art. 18, II, da supracitada legislação prevê que o preço de transferência, no caso de bens e direitos importados para a aplicação no processo produtivo, calculado pelo método de preço de revenda menos lucros PRL 60, é a média aritmética dos preços de revenda de bens ou direitos, apurada mediante a exclusão dos descontos incondicionados, tributos, comissões, corretagens e margem de lucro de 60%, esta calculada sobre o preço de revenda depois de deduzidos os custos de produção citados e ainda o valor agregado calculado a partir do valor de participação proporcional de cada bem, serviço ou direito importado na formação do preço final, conforme previsto em lei e detalhado na instrução normativa. O preço de transferência assim apurado é que pode ser deduzido na determinação do lucro real para efeito de cálculo do IRPJ/CSL. Há que se considerar, assim, a ponderação ou participação dos bens, serviços ou direitos, importados da empresa vinculada, no preço final do produto acabado, conforme planilha de custos de produção, mas sem deixar de considerar os preços livres do mercado, praticados para produtos idênticos ou similares entre empresas independentes.

6. A aplicação do método de cálculo com base no valor do bem, serviço ou direito em si, sujeito à livre fixação de preço entre as partes vinculadas, geraria distorção no valor agregado, majorando indevidamente o custo de produção a ser deduzido na determinação do lucro real e, portanto, reduzindo ilegalmente a base de cálculo do IRPJ/CSL. Para dar eficácia ao método de cálculo do preço de revenda menos lucro, previsto na Lei nº 9.430/1996 alterada pela Lei nº 9.959/2000, é que foi editada a IN/SRF nº

243/2002, em substituição à IN/SRF 32/2001, não se tratando, pois, de ato normativo inovador ou ilegal, mas de explicitação de regras concretas para a execução do conteúdo normativo abstrato e genérico da lei, prejudicando, pois, a alegação de violação ao princípio da legalidade.

Do exposto e constando-se que, ao final, a IN RFB nº 243/202 não ultrapassou os limites de regulamentação impostos pela norma legal, há de se considerar improcedente o recurso apresentado.

IV. Inclusão indevida dos valores de fretes, seguros e imposto de importação no cálculo dos ajustes de preço.

Em relação a este ponto apresento posicionamento apresentado pelo ilustre Conselheiro Marco Aurélio Pereira Valadão no acórdão nº 9101-002317, da 1a. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Também quanto à questão da inclusão, ou não, no preço praticado, não tem razão a recorrente.

O art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, é bem claro a esse respeito (grifei):

*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:
[...].*

§ 6º Integram o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.

Se entende a recorrente que essa inclusão acarreta diversas distorções nos cálculos dos preços de transferência, deve, então, diligenciar, perante os seus representantes no Congresso Nacional, a fim de que seja alterada a redação daquele dispositivo legal, e não, simplesmente, pretender descumpri-lo sob esse argumento.

Deve ser lembrado, porém, nessa eventualidade, o contido no art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), de seguinte teor:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Por outro lado, “onde a lei não distinguiu, não compete ao intérprete distinguir”, não sendo, pois, adequada a tentativa de se ler naquele

dispositivo legal algo que ali não está expressamente disposto, como, por exemplo, que aquela integração ao custo somente se daria se o ônus do importador fosse decorrente de pagamento a pessoa jurídica vinculada ou de aquisição internacional (importação).

Dessa forma, tem-se que, até a entrada em vigor do art. 38 da Medida Provisória nº 563, de 3 de abril de 2012, convertida na Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, integravam o custo, para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real até o valor que não excedesse ao preço determinado pelo Método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), o valor do frete e do seguro, cujo ônus tivesse sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

É certo que, a partir de 1º de janeiro de 2013, permitiu o legislador a exclusão do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, em determinadas condições, e dos tributos incidentes na importação e gastos no desembaraço aduaneiro, mas, na época, essas exclusões não estavam autorizadas.

Ademais, a interpretação dada pela Instrução Normativa que regulava os arts. 18, 21, 23 e 24 da Lei 9.430 Lei nº 9.430, de 1996, ao tratar do método PRL, ao tempo do lançamento (IN SRF 243/2002), é perfeitamente legal e se coaduna com aquelas normas, também no que diz respeito ao tratamento do frete, seguros e tributos incidentes na importação.

Ainda que se possa admitir outra interpretação possível, não se pode inquirir de ilegalidade as Instruções Normativas neste aspecto, pela simples razão de que ilegais não são, embora pudesse ter outro entendimento igualmente legal. Nestes casos há que se preservar a integridade normativa das normas complementares, com supedâneo no art. 100, inciso I, do CTN, e também em homenagem ao princípio da segurança jurídica. Por outro lado não cabe ao CARF discutir a inconstitucionalidade das leis, a teor da Súmula CARF n. 2. Nas discussões em plenário foi lembrado que votei pela exclusão do frete e seguro em situações semelhantes, quando atuava na 1ª TO da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF. De fato, foram quatro decisões, salvo engano, tomadas na mesma sessão, nos quais fui o único conselheiro que votou neste sentido (a decisão foi por maioria de cinco votos a um), o que denota a grande controvérsia que envolve a matéria. Assim, deixo claro que, após maior aprofundamento no tema e maiores discussões, mudei meu pensamento a respeito da questão, e passo adotar a posição ora expressa neste voto, pelas razões de direito acima expostas.

V. Possibilidade de compensação dos ajustes de preços realizados a maior na DIPJ/2010.

Neste ponto o recorrente suscita que seja feita a compensação dos ajustes a maior apurados pela fiscalização dos ajustes de preço que a própria empresa realizou em sua DIPJ que foram calculados a maior do que os ajustes apurados pela fiscalização.

Quando da análise da impugnação a Delegacia de Piso entendeu por não ser possível a realização desta compensação de ajustes a maior em razão de os ajustes deverem ser realizados de produto a produto. Vejamos a decisão de Piso neste ponto.

Da compensação entre itens de ajustes distintos

Pelo fato de ter efetuado ajustes espontâneos em seu lucro líquido, decorrentes da aplicação do PRL 20, em valores superiores àqueles calculados pela Fiscalização, a impugnante clama que esses valores ajustados “a maior” sirvam para abater os valores que ajustara a menor.

Pois bem. É importante destacar que os ajustes decorrentes da legislação acerca dos preços de transferência devem, necessariamente, ser efetuados produto a produto, nos seguintes termos:

IN SRF nº 243, de 2002

Art. 5º Após apurados por um dos métodos de importação, os preços a serem utilizados como parâmetro, nos casos de importação de empresas vinculadas, serão comparados com os constantes dos documentos de aquisição.

§ 1º Se o preço praticado na aquisição, pela empresa vinculada domiciliada no Brasil, for superior àquele utilizado como parâmetro, decorrente da diferença entre os preços comparados, o valor resultante do excesso de custo, despesas ou encargos, considerado indedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, será ajustado contabilmente por meio de lançamento a débito de conta de resultados acumulados do patrimônio líquido e a crédito de:

(...)

§ 5º Se o preço praticado na aquisição pela empresa vinculada, domiciliada no Brasil, for inferior àquele utilizado como parâmetro, nenhum ajuste com efeito tributário poderá ser efetuado.

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:

(...)

§5º Se os valores apurados segundo os métodos mencionados neste artigo forem superiores ao de aquisição, constante dos respectivos documentos, a dedutibilidade fica limitada ao montante deste último.

§ 6º Integram o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.

§ 7º A parcela dos custos que exceder ao valor determinado de conformidade com este artigo deverá ser adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

(...). (grifei)

Desse modo, para cada produto considerado, deve-se apurar o ajuste correto. Não se admite, portanto, que haja compensações de ajustes inter produtos. Ou seja, um excesso de custo de um ou mais produtos não pode ser compensado com a deficiência de custos de outros produtos.

Para ilustrar esse entendimento trago a seguinte ementa do Acórdão 1301-001.782, da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, do Conselho Administrativo de Recursos Federais – CARF, em sessão de 03 de março de 2015:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ – Ano-calendário: 2008

(...)

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTES PRODUTO A PRODUTO. Os ajustes de preços de transferência devem ser apurados para cada produto. Eventual ajuste a maior de um determinado produto não pode ser utilizado para compensar ajustes a menor relativos a outros produtos.

Assim rejeito a alegação nesse ponto.

Efetivamente a norma do art. 18, parágrafo 7º, da Lei nº 9.430/96 estabeleceu que a parcela de custos que exceder o cálculo dos ajustes deverá ser adicionada ao lucro do exercício. Por esta razão é que a Decisão de Piso, à guisa da inexistência de norma que autorizasse a redução em caso contrário, resolveu por denegar o pedido.

Consultando os precedentes de outros julgados verificamos que estes corroboram o entendimento de que os ajustes acaso realizados pela empresa em valores maiores do que os apurados pela fiscalização não podem ter os seus excessos compensados com os ajustes a serem acrescidos relativos a outros produtos tendo em vista a inexistência de norma autorizativa e em razão de a norma reguladora dos ajustes apenas dispor sobre a adição ao lucro da parcela dos ajustes apurados a maior de acordo com o cálculo da fiscalização.

Vejamos os precedentes deste CARF.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTES PRODUTO A PRODUTO. Os ajustes de preços de transferência não apurados individualizadamente para cada produto não servem para comprovar excesso de custo a ser adicionado ao lucro tributável. (Acórdão nº 1402-002.758, de 20 de setembro de 2017)

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTES PRODUTO A PRODUTO. Os ajustes de preços de transferência devem ser apurados para cada produto. Eventual ajuste a maior de um determinado produto não pode ser utilizado para compensar ajustes a menor relativos a outros produtos. (Acórdão nº 1301-002.012, de 04 de maio de 2016)

Assim, comungando do entendimento formulado pela Decisão de Piso, juntamente com os precedentes deste CARF no sentido de que não é possível a dedução de ajustes a maior realizados pelo próprio contribuinte para a redução dos ajustes apurados pela fiscalização, voto por negar provimento ao recurso neste ponto.

VI Compensação de Prejuízos Fiscais e Bases de cálculo negativa existentes caso seja mantida alguma parte da autuação.

A decisão de Piso assim se pronunciou sobre este ponto do recurso.

Da compensação de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL

Alega o interessado que a Fiscalização teria que levar em consideração os saldos de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas acumulados no momento de recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano de 2009, recalculando a compensação de 30% dos novos valores de lucro líquido.

Entendo que cabe razão ao recorrente. De fato a compensação de ofício é uma faculdade do contribuinte realizar a compensação de até 30% do lucro real com prejuízos fiscais de períodos anteriores, se suficientes.

Disposições Gerais

RIR, de 1999

Art. 509. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no LALUR (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, e parágrafo único).

§ 1º A compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos de apuração, à opção do contribuinte, observado o limite previsto no art. 510 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 2º).

(...)

Prejuízos Fiscais Acumulados até 31 de dezembro de 1994 e Posteriores

Art. 510. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15).

(...)

§ 2º Os saldos de prejuízos fiscais existentes em 31 de dezembro de 1994 são passíveis de compensação na forma deste artigo, independente do prazo previsto na legislação vigente à época de sua apuração.

Tanto o antigo Conselho de Contribuintes, quanto o atual Conselho Administrativo de Recursos Federais – CARF, impõem a reapuração da compensação de prejuízo fiscal quando da apuração de matéria fiscal em procedimento de ofício:

Acórdão nº : 105-15.500, Sessão de 26 de janeiro de 2006.

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASES NEGATIVAS. Cabível a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas em procedimento de ofício, em face do estabelecido no art. 6º e seus parágrafos do Decreto-lei 1.598/77. Eventual compensação a maior, efetivada em períodos de apuração posteriores, decorrente da compensação de ofício efetivada neste processo, deve ser apurada em procedimento autônomo ulterior.

Acórdão nº: 1402-00.236 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 03 de agosto de 2010

(...)

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES ATÉ O LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL. Ao reconstituir o lucro real em procedimento de ofício, cumpre a fiscalização aproveitar todo o prejuízo fiscal de períodos anteriores regularmente apurado e declarado, pois, do contrário estará apenando indevidamente o contribuinte.

Em nosso caso, vemos às fls. 2267, 2270/2281 (Lalur e Auto de Infração) que o contribuinte exercera a opção de usar seus prejuízos anteriores para compensar o lucro líquido do ano-calendário de referência (2009), dentro da trava de 30% prevista na lei.

Assim, dou provimento a esse ponto da impugnação, de modo a aproveitar o prejuízo fiscal de períodos anteriores, identificados nos assentamentos da RFB (Sapli), no limite de 30% do lucro real, apurado consoante este voto.

Na mesma linha de entendimento apresentada pela Decisão de Piso, entendo que mantida a exigência total ou parcialmente, o contribuinte faz jus à dedução dos prejuízos fiscais de IRPJ e das Bases de Cálculo Negativas da CSLL para abater até 30% do montante do lucro tributável.

Assim, mantendo a decisão já proferida pela Delegacia de Julgamento, voto no sentido de que, quando da realização dos cálculos de ajustes do auto de infração aos comandos deste acórdão, sejam deduzidos do valor do lucro tributável o montante de até 30% deste lucro, limitado ao saldo existente de prejuízos fiscais do contribuinte.

Do Recurso de Ofício

Em relação à parte relativa ao Recurso de Ofício observa-se que a Decisão de Piso apenas excluiu da autuação os valores dos ajustes que, após o recálculo da fiscalização quando da realização da diligência, foram considerados incorretos. Assim, nada há a corrigir com relação à parte da Decisão de Piso que exonerou parcialmente a autuação.

Neste sentido, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Em conclusão e à vista de todo o exposto e demonstrado, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar parcial provimento ao recurso voluntário no sentido de excluir da autuação o ajuste de preços relativo ao item 94706526 no montante mantido pela Decisão de Piso de R\$ 15.082.792,49 e de determinar, quando do recálculo dos valores da autuação, que seja deduzido do lucro tributável o valor relativos às bases negativas de IRPJ e CSLL limitadas a 30% deste e do valor dos saldos existentes destas bases negativas.

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator