



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

**Processo nº** 16561.720116/2014-57  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1201-000.523 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 26 de julho de 2018  
**Assunto** DILIGENCIA  
**Recorrente** EMBRAER S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Carlos de Assis Guimarães, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição ao conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado), Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Rafael Gasparello Lima, Gisele Barra Bossa, Luis Henrique Marotti Toselli, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado em substituição à conselheira Ester Marques Lins de Sousa) e Eva Maria Los (Presidente em Exercício). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Ester Marques Lins de Sousa e Luis Fabiano Alves Penteado.

### **Relatório**

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração (fls. 1.390/1.403) que exigem IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, relativos ao ano-calendário de 2009, em razão de ajuste (adição fiscal) promovido pela fiscalização após retificação dos cálculos de “preços de transferência” nas importações.

O ajuste apurado pelo contribuinte a título de preços de transferência foi de R\$234.346,61, valor este retificado em seguida para R\$193.487,72.

De acordo com as conclusões do TVF (fls. 1.352/1.388):

(i) os ajustes efetuados pelo contribuinte com relação ao método "PIC" foram suficientes, não havendo nenhuma parcela adicional a ser acrescentada;

(ii) já em relação ao PRL, os cálculos dos preços parâmetros se apresentam em flagrante desacordo com a IN SRF 243/02. Além disso, ainda no PLR, aduz a fiscalização que verificou irregularidades também quanto aos produtos acabados em que determinado insumo teria sido empregado. Esse mesmo insumo, em alguns casos que exemplifica, teria ingressado também em outro produto final, o que ratifica a necessidade de re-apuração; e

(iii) houve identificação de itens para os quais a empresa indevidamente não teria adotado nenhum controle.

O auditor fiscal responsável, então, refez o cálculo de preços de transferência nas importações, a partir do seguinte critério de segregação: (i) matéria-prima importada de vinculada utilizada na produção de um único produto, (ii) matéria-prima importada de vinculada utilizada na produção de mais de um produto e (iii) matéria-prima importada de vinculada utilizada na produção de mais de um produto e que foi também revendida, adotando como norte os ditames da IN SRF nº 243/2002.

E como resultado desse procedimento, foi apurado valor de ajuste (adição fiscal) de R\$50.472.907,88.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 1.417/1.475). Alega, em síntese, que:

- a Fiscalização apurou um ajuste complementar a título de preços de transferência de R\$ 50.472.907,88, mas o valor total das importações realizadas de empresas vinculadas foi de R\$ 48.905.160,10 (valor FOB), tendo a Fiscalização equivocadamente considerado como importação de pessoas vinculadas todo o estoque final do ano-calendário 2008 acrescido das quantidades efetivamente importadas de empresas vinculadas no ano-calendário 2009;

- o Auto é nulo em decorrência da falta de oportunidade para apresentação de novo cálculo do preço de transferência, de acordo com critério diverso do desqualificado pela Autoridade Fiscal, conforme previsto no art. 20-A da Lei nº 9.430/96, com a redação introduzida pelo art. 51 da Lei nº 12.715/12, e art. 40 da IN RFB nº 1.312/12;

- que o método previsto na IN SRF nº 32/2001 tem base na Lei nº 9.430/1996, razão pela qual foi corretamente assim calculado. A IN SRF nº 243/2002 não possui base em lei, criando uma "inovação" que contraria o princípio da legalidade;

- houve adoção indevida do valor CIF + II (e não o valor FOB) na apuração do preço praticado;

- aduz que a Fiscalização aplicou um suposto método "PRL Híbrido" em relação a alguns dos insumos importados, pois entendeu que à medida que os referidos insumos foram,

simultaneamente, destinados à industrialização e à comercialização, se deveria aplicar as margens de 20% e 60% para fins do cálculo do preço parâmetro; contudo, há de se reconhecer que a única margem a ser aplicada seria a 20%, pois os insumos importados tiveram dupla destinação (revenda e industrialização) e este método é mais favorável;

- a Fiscalização ignorou o fato de a Impugnante adquirir insumos tanto de empresas vinculadas quanto de não vinculadas, sendo que as importações de insumos fornecidos por empresas vinculadas correspondem a apenas 0,5% do total de importações do ano-calendário de 2009, tratando-se de importação de componentes que “sobraram” no exterior e que lá não seriam consumidos;

- considerando que os insumos importados de empresas vinculadas são idênticos aos insumos importados de empresas não vinculadas, a Impugnante optou por realizar os cálculos e eventuais ajustes a título de preços de transferência em relação a todos os insumos importados de empresas vinculadas, independentemente da respectiva venda, adotando, portanto, um critério conservador e pró-fisco;

- resta ilegal a cobrança de multa de ofício e juros de mora nesse caso concreto;  
e - a aplicação de juros de mora com base na taxa Selic sobre a multa não tem fundamento.

Ao final, requer o contribuinte seja integralmente cancelado o lançamento fiscal em razão de indevidos ajustes no cálculo de preços de transferência. Na hipótese de não se conhecer os argumentos relativos ao PRL 60, requer a comparação com o preço parâmetro segundo o método PIC (já entregue no curso da Fiscalização), de modo a tomar dedutível o maior valor apurado, nos termos do § 4º do art. 18 da Lei nº 9430/96.

Em Sessão de 16 de Janeiro de 2017, a impugnação foi julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ/CTA1, por meio de Acórdão de fls. 1.697/1.762 que restou assim ementado:

*“NULIDADE. Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais para lavratura do auto de infração, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.*

*FALTA DE OPORTUNIDADE PARA APRESENTAÇÃO DE NOVO CÁLCULO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. Improcede a preliminar de nulidade por falta de oportunidade para apresentação de novo cálculo dos preços de transferência, com base em critério diverso do desqualificado pela Autoridade Fiscal, porquanto a alteração legislativa promovida no artigo 20-A da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 12.715, de 2012, que determinou que o sujeito passivo deverá ser intimado a apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação, é válida somente para os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 2012.*

*PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MARGEM DE LUCRO DE 60%. PARTICIPAÇÃO DO BEM, SERVIÇO OU DIREITO IMPORTADO NO PREÇO LÍQUIDO DE VENDA DO BEM PRODUZIDO. Considerando que o método PRL tratado no inciso II do artigo 18 da*

*Lei nº 9.430, de 1996, está diretamente relacionado aos custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos a que se refere o caput desse artigo 18, ou seja, aos insumos adquiridos de pessoa vinculada no exterior ou de pessoa não vinculada sediada em paraíso fiscal, o submétodo PRL60 deve ser aplicado sobre a parcela do preço de venda do bem produzido proporcional à participação desse insumo importado no custo total do bem produzido, conforme determinado pela IN SRF nº 243, de 2002.*

*PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. DESPESAS COM FRETES, SEGUROS E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. O valor dos fretes e seguros, cujo ônus tenha sido do importador, e dos tributos incidentes na importação devem ser incluídos na apuração dos preços praticados, assim como dos preços parâmetros, segundo o método PRL.*

*MÉTODO PRL. PREÇO PARÂMETRO. INSUMOS IMPORTADOS DESTINADOS À COMERCIALIZAÇÃO E À INDUSTRIALIZAÇÃO. MÉDIA ARITMÉTICA PONDERADA. Tendo a interessada optado pelo método PRL para controle dos preços de transferência, nos casos de importação de bens que foram simultaneamente revendidos e empregados na produção deve ser calculado um único preço parâmetro com base na média aritmética ponderada entre os valores obtidos mediante aplicação dos submétodos PRL20 e PRL60, pois o § 1º do artigo 18 da Lei nº 9.430, de 1996, determina expressamente que a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos submetidos ao método PRL deve ser calculada considerando os preços praticados, consistentemente, durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que se referirem os custos, despesas ou encargos.*

*PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. VALOR DO ESTOQUE INICIAL NA APURAÇÃO DO PREÇOS PRATICADOS. Na apuração da média ponderada dos preços praticados devem ser computados os valores e as quantidades relativos aos estoques existentes no início do período de apuração, porquanto tais insumos foram igualmente aplicados na produção.*

*MUDANÇA DA OPÇÃO PELO MÉTODO DE CONTROLE DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE. Considerando que a opção pelo método de apuração dos custos segundo as regras dos preços de transferência não configura erro de preenchimento, mas regular exercício da faculdade concedida pelo artigo 18 da Lei nº 9.430, de 1996, não há como se acatar a retificação da DIPJ para alterar tal opção.*

*INCONSTITUCIONALIDADE Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.*

*JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. Considerando que entre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, se incluem a multa de lançamento de ofício, esta fica sujeita à incidência de juros moratórios*

*se não for recolhida em seu termo, ou seja, depois de trinta dias da notificação do sujeito passivo do lançamento.*

*DECORRÊNCIA. CSLL. Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.*

Cientificada da decisão de primeiro grau em 06/02/2017 (fls. 1.693), a contribuinte, em 08/03/2017 (fls. 1.696), interpôs recurso voluntário (fls. 1.697/1.762), o qual, em resumo, reitera os argumentos trazidos na defesa e rebate determinados pontos da decisão recorrida.

Posteriormente, a Recorrente apresentou petições complementares (fls. 3.128/3.138 e 19.495/19.497 e arquivos anexos não pagináveis). Relata mais exemplos do pretenso equívoco do estoque considerado e da inclusão de mercadorias importadas de não vinculadas, juntando detalhadas planilhas resumo e milhares de documentos (DI's) que comprovariam essas alegações.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

Já na defesa a Recorrente buscou demonstrar que a fiscalização teria apurado, equivocadamente, o ajuste de R\$50.472.907,88 a título de controle dos preços de transferência, montante este que é maior do que o valor total dos insumos importados de empresas vinculadas no ano-calendário 2009, que foi de R\$ 48.905.160,10.

Afirma, assim, que o fisco teria indevidamente considerado como importação de pessoas vinculadas todo o estoque final de insumos do ano-calendário de 2008, sem ter apurado a própria origem.

Aduz que durante o procedimento de fiscalização nunca foi solicitada a abertura da origem dos estoques iniciais, mas tão somente o detalhamento dos insumos importados de empresas vinculadas contidos nos estoques finais em 31/12/2009.

Acrescenta, ainda, que os insumos importados de vinculadas são idênticos aos insumos adquiridos de empresas não vinculadas, o que levou a empresa a realizar os cálculos e ajustes a título de preços de transferência em relação a todos os insumos importados antes mesmo da respectiva venda, adotando, portanto, um critério conservador e inclusive benéfico ao fisco.

A decisão de primeira instância assim se manifestou sobre essa matéria:

69. Como o inconformismo contra o lançamento fiscal se deve, dentre outras questões, ao fato de ter sido considerado no cálculo do preço praticado todo o estoque em 31/12/2008 dos insumos importados, quando apenas uma parte teria sido adquirida de pessoas vinculadas no exterior, cabe destacar que a impugnante protestou contra o fato de não ter sido intimada, no curso da ação fiscal, a informar qual parcela do estoque inicial em 01/01/2009 seria oriunda de importações realizadas junto a pessoas vinculadas no exterior, mas ela deixou trazer tal informação aos autos quando teve oportunidade na fase litigiosa do procedimento fiscal, iniciada com a apresentação da impugnação de fls. 1416-1474. Observe-se que o artigo 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1992, determina expressamente que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

70. Com relação à alegação de ter adotado um critério conservador e pró-fisco ao optar pela realização dos cálculos e eventuais ajustes a título de preços de transferência em relação a todos os insumos importados que tiveram pelo menos uma parte adquirida de empresa vinculada, independentemente da respectiva destinação, cabe destacar que o critério de cálculo do método PRL adotado pela interessada, em desacordo com as disposições na IN SRF nº 243, de 2001, provocou distorções que inviabilizam a apuração de ajuste dos preços de transferência, conforme já analisados nos tópicos anteriores do presente voto.

71. Dessa forma, não há qualquer irregularidade no procedimento realizado pela Autoridade Fiscal, uma vez que, ao investigarem os preços de transferência de acordo com o método PRL, livremente escolhido pela fiscalizada, apenas deu cumprimento ao critério de apuração de preços disciplinado em ato normativo da Receita Federal do Brasil.

No recurso voluntário (fls. 1.697/1.762), a Recorrente questiona a conclusão da DRJ, nos seguintes termos:

36. Como se verifica, a DRJ houve por bem desconsiderar sumariamente os argumentos e provas **apresentados na Impugnação** com base no entendimento de que a Recorrente deveria ter apresentado tais argumentos e provas na Impugnação. O raciocínio adotado pela instância a quo não faz qualquer sentido, sendo suficiente para que se decrete a nulidade da decisão.

37. De toda forma, em homenagem ao princípio da eventualidade, passa a Recorrente a reiterar e reforçar os argumentos já apresentados sobre o tema em sua Impugnação.

38. Nesse sentido, inicialmente, cumpre esclarecer que, ao contrário do que afirma a Fiscalização, a Recorrente jamais afirmou que o saldo do

*estoque final de 2008 era proveniente de aquisições de empresas vinculadas.*

*39. Com efeito, durante o procedimento de fiscalização, o R. Auditor Fiscal não solicitou, em nenhuma oportunidade, a abertura da origem dos estoques iniciais, mas tão somente o detalhamento dos insumos importados pela Recorrente de empresas vinculadas contidos nos estoques finais do ano-calendário 2009.*

*40. Em sendo assim, incabível a justificativa utilizada pela Fiscalização às fls. 27 e seguintes do TVF para justificar sua opção de **presumir** que todo o estoque inicial de 2009 (equivalente ao estoque final de 2008) fora adquirido de empresas vinculadas.*

*41. Conforme também mencionado anteriormente, a Fiscalização ignorou totalmente o fato de que a Recorrente adquire insumos tanto de empresas vinculadas quanto de empresas não vinculadas, de forma que apenas 0,5% do total de importações realizadas no ano-calendário 2009 foram empresas vinculadas, tratando-se, portanto, de importações de caráter residual, isto é, de importação de componentes que "sobraram" no exterior e que lá não seriam consumidos.*

*42. Para ilustrar essa situação, a Recorrente indicou, em sua Impugnação, o produto de código 4508895. Da análise da planilha contida no doc. 06 da citada peça, verifica-se que a Recorrente importou, no ano de 2009, 387 peças de terceiros (Fabricante Honeywell Inc. - Estados Unidos) e apenas uma única unidade de vinculada.*

*43. Essa única unidade, evidentemente, era idêntica às peças importadas da Honeywell Inc. Nesse contexto, tendo em vista as dificuldades de se acompanhar o momento em que essa específica peça importada de empresa vinculada - em meio a centenas de outras peças idênticas importadas da Honeywell Inc. - fosse ser utilizada na produção, a Recorrente efetuou o cálculo e eventual ajuste de preço de transferência no mesmo exercício em que ocorreu a importação, independentemente da perspectiva de venda. Vale dizer, diante da impossibilidade de se identificar o momento específico em que uma dada peça é utilizada, a Recorrente encontrou uma alternativa viável e conservadora ao calcular os ajustes de preço de transferência relativos às peças importadas de partes vinculadas e oferecê-los à tributação já no momento da aquisição.*

*44. A Fiscalização desconsiderou esse fato, submetendo a ajustes de preço de transferência produtos em estoque que já haviam passado por tal procedimento e até mesmo produtos importados de terceiros, fato que implica a nulidade absoluta da autuação.*

*45. A título exemplificativo, veja-se abaixo planilha listando os principais insumos importados pela Recorrente no ano-calendário 2009 (i.e., aqueles cujos valores são os mais relevantes, considerando o estoque inicial verificado em 31/12/2008) e a quantidade efetivamente importada de empresas vinculadas nesse ano-calendário e sujeitos, portanto, aos cálculos e ajustes de preços de transferência:*

*[...]*

46. *Depreende-se da planilha acima que, por exemplo, embora a Recorrente tenha importado apenas 1 unidade do insumo cujo código é 4508895 (linha 19) no ano-calendário 2009, a Fiscalização considerou para fins do ajuste de preços de transferência a importação de 97 unidades. Ocorre que, dessas 97 unidades, 96 estavam no estoque da Recorrente em 31/12/2008. Essas unidades em estoque ou não foram importadas de vinculadas ou já haviam sido objeto de ajuste de preço de transferência, em razão da prática conservadora e pró-fisco adotada pela Recorrente,*

47. *A fim de corroborar o acima exposto, a Recorrente traz aos autos cópias de suas DIPJs relativas aos anos de 2007 a 2010 (doc. 03), contendo, nas fichas 29A, 32 e 33, indicação da totalidade de importações efetuadas em cada ano calendário, com destaque das aquisições efetuadas junto a partes vinculadas.*

48. *A ficha 29A contém indicação do valor total das (a) importações de bens de pessoas vinculadas; (b) importações de bens adquiridos de pessoas residentes em países com tributação favorecida e (c) demais importações de bens. Já as fichas 32 e 33 contém a individualização das operações de importação sujeitas a preço de transferência.*

49. *A análise desses documentos confirma a informação já prestada pela Recorrente, no sentido de que, em todos os anos, a parcela de operações de importação efetuadas junto a pessoas vinculadas é ínfima se comparada ao total de importações efetuadas em cada ano.*

50. *Como se verifica, é inviável apresentar comprovação documental de todas as importações efetuadas pela Recorrente nos anos anteriores a fim de demonstrar que a parcela do estoque inicial do ano de 2009 adquirida de entidades vinculadas já havia sido submetida a cálculos de preço de transferência. Isso porque tal documentação representaria dezenas (possivelmente centenas) de milhares de páginas.*

51. *Não obstante, tal informação pode ser facilmente verificada pela própria RFB por meio de consulta ao Sistema Integrado de Comércio Exterior ("SISCOMEX"), que, como é cediço, contém informações completas sobre todas as importações efetuadas pela Recorrente, tanto em 2009 quanto nos anos anteriores e posteriores. Destaque-se que referido sistema permite inclusive destacar todas as aquisições efetuadas junto a partes vinculadas. [...]*

O contribuinte apresenta, ainda, petições complementares (fls. 3.128/3.138 e fls. 19.495/19.497), buscando demonstrar, com base em planilhas, relatórios, DIPJ, DI's e explicações, exemplos do equívoco quanto ao cômputo do estoque pela fiscalização.

Nesse contexto, e considerando a necessidade de elucidação dos pontos relativos ao estoque e valor de importação de empresas vinculadas, entendo que **deve o presente julgamento ser convertido em diligência**, para que a unidade de origem:

a) analise as alegações e documentos trazidos aos autos pela Recorrente por ocasião da defesa, do recurso voluntário, petições complementares e arquivos não pagináveis (Planilhas, relatórios e DI's);

Processo nº 16561.720116/2014-57  
Resolução nº **1201-000.523**

**S1-C2T1**  
Fl. 10

---

b) confirme o valor efetivo a título de importações com pessoas vinculadas no ano-calendário de 2009 (se R\$ 48.905.160,10, conforme alega a Recorrente ou se R\$356.245.963,74, conforme indicado no TVF);

c) verifique se de fato houve cômputo de mercadoria importada de não vinculada no cálculo que levou a autuação, bem como se houve inclusão de insumo no estoque considerado que já teria sido sujeito ao controle de preços de transferência em anos calendários anteriores a 2009;

d) justifique se, diante do conjunto probatório acostado aos autos, sem prejuízo de intimar a empresa a apresentar documentos adicionais caso sejam considerados essenciais para a diligência, há necessidade de alteração do ajuste do presente lançamento;

O resultado da diligência deve constar de relatório conclusivo que aborde todos os pontos em questão e do qual a contribuinte deverá ser intimada para se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

Após isso devem os autos retornar ao CARF para julgamento do recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli