



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

Processo nº 16561.720182/2015-16
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.696 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 15 de agosto de 2018
Assunto IRPJ
Recorrente CATERPILLAR BRASIL COMÉRCIO DE MÁQUINAS E PEÇAS LTDA.
Recorrida FAZENDA PÚBLICA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Sergio Abelson (Suplente Convocado), Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Leonam Rocha de Medeiros (Suplente Convocado) e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

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

A presente acusação trata de fatos geradores do ano-calendário (lucro real anual) de 2010.

A fiscalização procedeu o ajuste no preço de transferência calculado pelo método PRL-20 e notou divergência com o indicado pela Recorrente.

Tal divergência se deu devido a Recorrente não ter incluído na base do cálculo os valores relativos ao frete, seguro e impostos relativos a importação, ou seja, aplicou o preço FOB no preço praticado.

A Fiscalização por sua vez, entendeu que para a apuração do preço de transferência deve ser aplicado o preço CIF + II, ou seja, com a inclusão dos valores relativos ao frete, seguro e impostos incidentes na importação, de acordo com a IN 243/02, conforme Termo de Verificação e Constatação 238/244.

Ressaltamos que para o cálculo do ajuste, a fiscalização seguiu o estabelecido no art. 38 da IN nº 243/2002, que trata da margem de divergência e só foram feitos ajustes nos casos em que a diferença entre o preço praticado e o preço parâmetro foi superior a 5%.

Vale ressaltar que a fiscalização aceitou o cálculo do preço parâmetro apurados pela Recorrente segundo o método PIC e PRL-20, bem como aceitou também integralmente o preço praticado calculado pelo método PIC, sendo que a única divergência se deu em relação a apuração do preço praticado pelo método PRL-20, que acarretou no ajuste feito pelo Auditor Fiscal e lançado de ofício.

Foi também aplicado aos Autos de Infração multa de ofício de 75%.

A defesa da Recorrente tem duas principais alegações: Preliminarmente, nulidade do Auto de Infração por não ter na época da auditoria fiscal intimado a Recorrente nos termos do artigo 20-A da Lei 9.430/96 para apresentar novos cálculos com aplicação do método mais benéfico. No mérito, suas alegações vão no sentido de que não é uma obrigação da contribuinte incluir o frete, seguro e imposto de importação no preço praticado para apuração do preço de transferência e requer a conversão do julgamento do recurso em diligência para que seja aplicado o método mais benéfico nos termos do parágrafo quarto do artigo 18 da Lei 9.430/96, eis que com a inclusão dos custos arcados por terceiro (frete, seguro e impostos incidentes na importação) no preço praticado, o método mais benéfico para o ajuste passa a ser o PIC e não mais o PRL.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS. AUSÊNCIA DE OBRIGAÇÃO PELO FISCO. NATUREZA INQUISITÓRIA DA AÇÃO FISCAL.

Dada a natureza inquisitória do procedimento fiscal, durante o qual o fisco não imputa acusação contra o contribuinte, a fiscalização não tem a obrigação de intimar a empresa para prestar esclarecimentos, quando já dispuser de elementos suficientes para se convencer de que o método de ajuste do preço de transferência empregado pelo contribuinte foi inadequado.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. VALOR DO FRETE, SEGURO E DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. INCLUSÃO NO PREÇO PRATICADO.

Os valores do frete e seguro, quando o ônus é suportado pelo importador, e o imposto de importação devem ser computados no cálculo do preço praticado, a fim de se evitar comparações distorcidas, eis que tais custos são contemplados no cálculo do preço parâmetro.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. APLICAÇÃO DE OUTRO MÉTODO PELA FISCALIZAÇÃO. DESNECESSIDADE DE ESCOLHA DO MENOS GRAVOSO.

Em procedimento de fiscalização de preço de transferência a autoridade fiscal está autorizada a aplicar outro método quando o contribuinte deixa de indicá-lo, não apresenta documentos ou se estes forem insuficientes ou imprestáveis na determinação do preço parâmetro, sem necessidade de escolha do método menos gravoso.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO REFLEXO.

Tratando-se da mesma situação fática a ensejar os lançamentos, bem como em razão da identidade dos argumentos e elementos de prova que foram trazidos pela defesa, é devido estender à CSLL as mesmas razões de decidir relativamente ao IRPJ

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Processo nº 16561.720182/2015-16
Resolução nº **1402-000.696**

S1-C4T2
Fl. 1.053

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os argumentos postos na impugnação e junta Laudo Técnico da Deloitte que refez o ajuste do preço de transferência pela método PIC.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

DILIGÊNCIA:

Primeiramente antes de adentrar no mérito entendo ser necessário analisar matéria levantada pela Recorrente em seu recurso, já que esta C. Turma Ordinária entende que deve ser mantida a inclusão no preço praticado do frete, seguro e impostos incidente na importação.

A Recorrente apresentou durante a fiscalização e juntou novamente aos autos em sede de impugnação, cálculos elaborados pela empresa que analisou as operações objeto do Auto de Infração e refez o ajuste aplicando o método PIC para os produtos. (a título exemplificativo, a Recorrente colaciona tabelas as fl.24/25 do Recurso Voluntário listando os produtos que entende que se aplicado o método PIC mais benéfico, o valor do ajuste seria muito menor).

Corroborando com seu entendimento e em respeito ao princípio da busca da verdade material, a Recorrente, junta aos autos, em sede de Recurso Voluntário (doc. 1), Laudo Técnico da empresa de auditoria Deloitte o qual tem o condão de confirmar que os ajustes cabíveis pelo método PIC seriam na ordem de R\$ 4.233.818,09, e não de R\$ 19.307.009,12 como quis a fiscalização quando recalculou o ajuste aplicando o método PRL-20.

A autuada também cita em seu recurso Solução de Consulta COSITE numero 13, de 16/09/20103 que trata sobre a força probante de Laudos Técnicos elaborados por empresas de auditorias independentes para fins de comprovação de preços de mercadorias importadas. Vejamos.

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

Assim, entendo que tal estudo da empresa de auditoria foi feito para comprovar que com a inclusão do frete, seguro e impostos de importação no preço praticado, o método mais benéfico para as operações objeto do Auto de Infração seria o PIC e não mais o PRL-20 adotado pela fiscalização, conforme restou demonstrado no Laudo Técnico.

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

Ou seja, o Laudo Técnico aplicou a alternativa prevista na lei, conforme alegado pela Recorrente nos autos e durante a fiscalização, que na hipótese de ser compelida a refazer o ajuste do preço de transferência com a inclusão no preço praticado do frete, seguro e impostos de importação de produtos/mercadorias, aplicando a fórmula indicada na IN243/02 para o PRL-20, o método mais benéfico seria o PIC e não mais o PRL.

Assim, devido ao Laudo Técnico ter aplicado o método PIC, os valores encontrados referentes ao ajuste do preço de transferência serão totalmente diferentes dos que estão sendo exigidos no Autos de Infração com base no método PRL-20.

Sendo assim, entendo que nos termos dos parágrafos quarto e quinto do artigo 18 da Lei 9.430/89, deve ser aplicado para o presente caso o método mais benéfico, ou seja, o método PIC indicado pela Recorrente durante a auditoria fiscal que culminou no Auto de Infração.

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

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

3.3 Subsidiariamente: Adoção do método PIC

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

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

Entendo ser claro nesse caso que, caso seja mantido o cálculo da fiscalização em sua inteireza (PRL 60%, segundo a fórmula da IN SRF 243/02 + inclusão de frete e seguro), entendo que seja impositivo a

utilização do método PIC para os casos em que este seja mais vantajoso.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

nunc, logo, anteriormente era possível a alteração mesmo quando já inaugurada fiscalização.

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

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

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

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

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

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

O agrupamento "modelo a modelo" estaria em consonância com o conceito de similaridade prescrito no art. 28 da IN 243/02 cuja transcrição se faz por oportuna: "Para efeito desta Instrução Normativa, dois ou mais bens, em condições de uso na finalidade a que se destinam, serão considerados similares quando, simultaneamente: I

- tiverem a mesma natureza e a mesma função; II - puderem substituir-se mutuamente, na função a que se destinem; III - tiverem especificações equivalentes."

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, converto o julgamento do Recurso Voluntário em diligência nos termos do meu voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves