



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

Processo n° 16643.000289/2010-11
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1302-002.583 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2018
Matéria Preço de Transferência
Embargante ZF DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

EMBARGOS INOMINADOS. ERROS DE ESCRITA. CORREÇÃO. CABIMENTO.

Tendo a matéria sido devidamente apreciada pelo colegiado, a interrupção do texto configura erro de escrita que deve ser corrigido e complementado nos termos do quanto decidido pelo colegiado.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ALEGAÇÃO DE ERRO NA VALORAÇÃO DO ESTOQUE INICIAL DE INSUMOS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. INOVAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Não tendo sido, a matéria recorrida, suscitada na impugnação, impõe-se reconhecer sua preclusão, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos modificativos, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa, Gustavo Guimarães da Fonseca, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias Dias

Relatório

Trata-se de apreciar embargos de declaração do sujeito passivo interposto em face do Acórdão nº 1302-002.128, proferido por esta turma na sessão de 17 de maio de 2017, mediante o qual, por unanimidade de votos, foi negado provimento aos recurso de ofício e, por maioria de votos, foi negado provimento ao recurso voluntário, conforme consubstanciado na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO FISCAL. ERROS DE CÁLCULO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A simples constatação de erros nos cálculos das diferenças devidas, a partir de dados fornecidos pela própria fiscalizada, não implica na nulidade do lançamento. Assim, revela-se correta a retificação do montante de tributos exigidos promovida pelo acórdão recorrido.

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. INAPLICABILIDADE.

A multa regulamentar, prevista no art. 968 do RIR/99, é dirigida à falta de prestação de informações por terceiros (art. 928), quando intimado pelas autoridades fiscais. Não se aplica ao contribuinte sob fiscalização. Para os casos de recusa na prestação de informações por parte do fiscalizado, que revelem a intenção de obstaculizar a ação fiscal existe a previsão legal específica de majoração da multa de ofício que vier a ser aplicada no curso do procedimento fiscal (art. 44, § 2º da Lei 9.430/1996).

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTES. IN.SRF. 243/2002. LEGALIDADE.

A proporcionalização determinada pelos incisos do § 11 do art. 12 da IN SRF 243/02 é uma interpretação que atende aos critérios da razoabilidade, por ser mais conforme com o espírito de uma norma que regulamenta (art. 18, II, da Lei 9.430/96; adequação, vez que não cabia ao legislador pormenorizar, em texto de lei, o método de cálculo do preço parâmetro, bastando que desse contornos legais, devidamente observados pela IN 243/02; e necessidade, ao retificar a equivocada interpretação dada pela IN SRF 32/01, aperfeiçoando o método de cálculo do PRL60, de forma a permitir o controle de preços de transferência quando mais de um insumo importado estiver compondo o produto final vendido.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL.

O acondicionamento do insumo importado, individualmente ou em kits, em embalagens, com aposição de marca e conseqüente agregação de valor, impõe a apuração do preço parâmetro com base no método Preço de Revenda menos Lucro (PRL), com margem de lucro de sessenta por cento.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. FRETE E SEGURO E IMPOSTOS DE IMPORTAÇÃO.

Uma vez que compõem o preço de venda do produto, o valor do frete, seguro e dos impostos de importação devem ser considerados no preço praticado para fins de apuração dos ajustes dos preços de transferência segundo o método PLR, como forma de se propiciar a comparabilidade entre o preço-parâmetro e o custo de aquisição dos insumos.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ESCOLHA DO MÉTODO DE AJUSTE MAIS BENÉFICO. FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OBRIGATORIEDADE.

Não tem a fiscalização de apurar o preço parâmetro com base em todos os métodos possíveis, com vistas a buscar o que se revele mais benéfico ao contribuinte. Cabe ao contribuinte escolher o método que vai utilizar, sendo-lhe assegurada a manutenção da escolha, uma vez comprovado o preço-parâmetro apurado com base em documentação idônea e apresentação das memórias de cálculo.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PREÇOS-PARÂMETRO APURADOS COM BASE NOS MÉTODOS PRL 60 E PRL20. MÉDIA PONDERADA. CABIMENTO.

Quando os insumos importados de pessoas vinculadas são aplicados em parte no processo produtivo e em parte são revendidos, ao se eleger o PRL como método de apuração, deve ser observado o preço médio ponderado do período, resultante da aplicação do método PRL20, no caso de revenda, e do método PRL60, na hipótese dos insumos aplicados na produção. A solução adotada pela fiscalização para definição de um preço-parâmetro único, encontra amparo no art. 12 da IN.SRF. nº 243/2002, revelando-se fórmula razoável e compatível com as demais normas que orientam a definição dos preços de transferência.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ALEGAÇÃO DE ERRO NA VALORAÇÃO DO ESTOQUE INICIAL DE INSUMOS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. INOVAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Não tendo sido, a matéria recorrida, suscitada na impugnação, impõe-se reconhecer sua preclusão, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. RELAÇÃO INSUMO X PRODUTO.

A relação insumo produto deve espelhar o percentual de custos dos insumos e o custo do produto final, ou seja, qual a participação, em termos de custos, dos insumos em análise, em relação ao custo total do produto. O percentual de custos deve considerar a relação entre as quantidades de insumo consumidas e as quantidades de produto produzidas (coeficiente insumo-produto). Se para cada unidade produzida foram aplicadas 2 unidades do insumo, o preço parâmetro de uma unidade de insumo deve ser o resultado encontrado, dividido por 2. Assim, revela-se correto o procedimento fiscal que, para apurar o preço parâmetro pelo método PRL60, procedeu a um ajuste do mesmo, dividindo o valor encontrado por 2 (coeficiente insumo-produto), de modo a ter ambos os preços (praticado e parâmetro) na mesma base referencial (unidade do insumo).

O embargante foi cientificado do acórdão embargado em 21/08/2017, segunda-feira (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, e-fl. 5.554), e os presentes embargos foram opostos em 28/08/2017, segunda-feira (e-fl. 5.556), portanto, dentro do prazo previsto no art. 65, §1º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e alterações supervenientes.

O embargante se opôs ao acórdão em face de quatro alegadas **omissões**, em síntese, **i) saldo inicial de estoque adotado equivocadamente; ii) nulidade da decisão de 1.ª instância; iii) inaplicabilidade da IN SRF n.º 243/2002; iv) documento específico que comprova oposição da marca da empresa;** e uma alegada **contradição**, inerente a **v) provas nos autos**.

Os embargos foram parcialmente admitidos na condição de embargos inominados, conforme art. 66 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, somente quanto à matéria contida no item "i" (**saldo inicial de estoque adotado equivocadamente**), com a estrita finalidade de sanar a lacuna existente na forma de interrupção do texto no 5.º parágrafo do item "6" do voto condutor do acórdão.

Do Despacho de Admissibilidade, proferido em 11 de outubro de 2017, extrai-se a seguinte análise sobre o ponto que restou admitido, *verbis*:

[...]

A análise do atendimento aos requisitos contidos no art. 65 do Anexo II do RICARF será individualizada por temas, a seguir, na forma como especificados nos embargos.

i) Omissão quanto ao saldo inicial de estoque adotado equivocadamente.

Aponta o embargante que o acórdão não examinou a circunstância de o Auditor Fiscal ter adotado um saldo inicial de estoque de mercadorias importadas equivocado, utilizando-o no cálculo dos preços de transferência. Afirma que a Turma julgadora não conheceu e não motivou o não conhecimento da alegação, em recurso voluntário, de que elementos como frete interno, despesas aduaneiras,

armazenagem e montagem não devem ser acrescidos ao custo do estoque inicial, não possuindo relação com a formação do preço de transferência. Acrescenta trecho do acórdão embargado contendo insuficiência de redação, a qual qualifica como mais um componente que denotaria omissão da decisão quanto à fundamentação, nessa matéria.

Transcrevo trechos do acórdão embargado, com a conclusão patente na ementa e o tratamento dado pelo relator do voto condutor ao assunto questionado pelo embargante, relativamente à omissão apontada, fundada na ausência de enfrentamento da matéria "estoque inicial apurado equivocadamente":

Ementa.

[...]

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ALEGAÇÃO DE ERRO NA VALORAÇÃO DO ESTOQUE INICIAL DE INSUMOS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. INOVAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

*Não tendo sido, a matéria recorrida, suscitada na impugnação, impõe-se reconhecer sua **preclusão**, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.*

[...]

Voto.

6. Apuração incorreta do Saldo Inicial de Estoque Neste ponto a recorrente aponta que a autoridade fiscal cometeu um equívoco na apuração do preço-parâmetro ao deixar de considerar que o saldo do estoque inicial existente, continham em seu valor custos que não deveriam, nem poderiam ser considerados.

Sustenta que o valor de aquisição e custo do estoque são conceito distintos, pois enquanto o primeiro é composto apenas pelo preço da compra o segundo contém diversos outros custos, como frete interno, armazenagem, montagem, etc.

Alega que, como a autoridade fiscal não depurou esse custo, o lançamento deve ser cancelado.

*A PGFN aponta em suas contrarrazões que se trata de **alegação inovadora por parte da recorrente**, na medida em que não suscitou tal matéria em sua impugnação.*

*Examinando o acórdão recorrido, **verifica-se que, de fato, C***

[...]

(grifei).

No exame dos trechos transcritos, vejamos se houve alguma omissão correspondente a ponto, tema ou matéria sobre a qual a turma julgadora deveria ter se manifestado no acórdão, conforme alegado pelo embargante.

A leitura da ementa, por si só já reúne as razões pelas quais o colegiado deixou de conhecer este item do recurso voluntário: concluiu pela preclusão da matéria, por não ter sido objeto de contestação em sede de impugnação, e associou o fato ao dispositivo legal aplicável (art. 17 do Decreto n.º 70.235/72). Ficou claro que

o acórdão não se omitiu e enfrentou a questão assinalando preclusão por não ter havido inclusão deste tópico na impugnação, ou seja, a falta de análise do mérito do assunto foi voluntária, não omissiva, tendo sido justificado e fundamentado o impedimento da apreciação do tema — não ter sido incluído na fase litigiosa.

Não obstante o caráter sintético da ementa, não é possível observar prejuízo para o contribuinte embargante sob o aspecto de limitação do contraditório e da ampla defesa, notadamente porque, ao contrário do afirmado nos embargos, a referida ementa contém a apropriada motivação para o não conhecimento da matéria.

Avançando para a leitura do voto condutor da decisão embargada, em efetivo se verifica insuficiência de texto ao final do item "6" do voto, quando se observa truncada a redação do 5.º e último parágrafo deste item, conforme a seguir: *"Examinando o acórdão recorrido, verifica-se que, de fato, C"*.

Configura-se então uma situação bem particular, onde a simultânea ponderação dos significados do voto e da ementa, numa reflexão objetiva, permite admitir que a linha de juízo até o trecho, ainda que incompleto, do voto apresenta congruência com o texto ementado, principalmente porque o relator do voto condutor destaca que a preclusão fora aludida nas contrarrazões produzidas pela PGFN, e, segue no parágrafo posterior demonstrando ânimo de referência a essa alusão, com o teor conclusivo da expressão *"verifica-se que, de fato, (...)"*. Até aí não se pode dizer que foi identificado ponto sobre o qual os julgadores deveriam necessariamente se pronunciar, tampouco se pode diagnosticar prejuízo para o contribuinte embargante em seu direito de defesa, uma vez que se revela suficiente a fundamentação no voto e na ementa para permitir a aferição pelo embargante acerca da viabilidade de eventual recurso especial voltado para sanar possível divergência de entendimentos, no âmbito do CARF, sobre a preclusão na forma pronunciada pela Turma ora embargada.

Entretanto, é razoável dizer que a interrupção do texto configura erro de escrita, hipótese capaz de justificar a interposição de embargos inominados, conforme estabelece o art. 66 do Anexo II do RICARF. Dada a regência do princípio da fungibilidade dos recursos, entendendo cabível e sob as balizas do direito a admissão dos presentes embargos exclusivamente neste formato recursal, com a estrita finalidade de sanar a lacuna havida a partir da interrupção do texto no 5.º parágrafo do item "6" do voto condutor do acórdão.

[...]

Os demais pontos dos embargos foram rejeitados por meio do despacho que examinou sua admissibilidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Os embargos foram apresentados tempestivamente e parcialmente admitidos como embargos inominados, nos termos regimentais. Impõe-se assim a sua apreciação.

Com efeito, conforme demonstrado no despacho de admissibilidade, não obstante o colegiado tenha enfrentado a questão suscitada no recurso voluntário e decidido, por unanimidade, não conhecer da matéria, por ocasião da formalização do acórdão, parte do texto da fundamentação foi inadvertidamente excluído, restando truncada a conclusão do voto, embora corretamente espelhada na ementa.

Confira-se, a propósito do enfrentamento o conteúdo da decisão estampada no acórdão embargado, *verbis*:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, e quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da autuação, e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso: 1 - quanto a ilegalidade da IN.SRF. nº 243/2002; 2 - quanto a aplicação do Método PRL60 para produtos originalmente submetidos pela Recorrente ao cálculo conforme o método PRL20; 3- quanto ao Valor FOB x Valor CIF para fim do preço praticado; 4- quanto a escolha do preço parâmetro com base no PRL60; 5 - quanto ao cálculos com base em médias ponderadas nas situações em que a mesma matéria-prima foi empregada na produção de mais de um produto, ou foi destinada tanto à produção como à revenda; vencido, quanto a estes pontos, o Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa; **e, por unanimidade, para não conhecer da alegação contida no item 6 do recurso (apuração incorreta do Saldo Inicial de Estoque)**, e negar provimento quanto ao item 7 - Índice de participação insumo/produto, nos termos do voto do relator.

A ementa, também espelha a decisão do colegiado, *verbis*:

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ALEGAÇÃO DE ERRO NA VALORAÇÃO DO ESTOQUE INICIAL DE INSUMOS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. INOVAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Não tendo sido, a matéria recorrida, suscitada na impugnação, impõe-se reconhecer sua preclusão, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Assim, para a retomada da linha de raciocínio sobre o ponto em exame reproduzo abaixo o voto transcrito no acórdão embargado, *verbis*:

"6. Apuração incorreta do Saldo Inicial de Estoque

Neste ponto a recorrente aponta que a autoridade fiscal cometeu um equívoco na apuração do preço-parâmetro ao deixar de considerar que o saldo do estoque

inicial existente, continham em seu valor custos que não deveriam, nem poderiam ser considerados.

Sustenta que o valor de aquisição e custo do estoque são conceito distintos, pois enquanto o primeiro é composto apenas pelo preço da compra o segundo contém diversos outros custos, como frete interno, armazenagem, montagem, etc.

Alega que, como a autoridade fiscal não depurou esse custo, o lançamento deve ser cancelado.

A PGFN aponta em suas contrarrazões que se trata de alegação inovadora por parte da recorrente, na medida em que não suscitou tal matéria em sua impugnação.

Examinando o acórdão recorrido, verifica-se que, de fato, C

Pelo exposto, não conheço da referida alegação."

Deste modo, o raciocínio deduzido no voto, deve ser retomado e complementado a partir do penúltimo parágrafo acima transcrito, nos termos abaixo, destacados em negrito:

[...]

Examinando o acórdão recorrido, verifica-se que, de fato, **a matéria sob exame não foi suscitada na impugnação, nem objeto de consideração na decisão de primeira instância, de modo que não pode ser conhecida, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, verbis:**

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

Assim, não tendo sido impugnada a matéria, impõe-se reconhecer sua preclusão.

[...]

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher os embargos inominados, para corrigir a lacuna apontada, sem efeitos modificativos na decisão embargada.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Processo nº 16643.000289/2010-11
Acórdão n.º **1302-002.583**

S1-C3T2
Fl. 4.891
