



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

Processo nº 16682.720595/2015-16
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1402-003.687 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2019
Matéria PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
Embargante NISSAN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO DE CÁLCULO MAIS FAVORÁVEL.

A norma contida no § 4º do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, tem como destinatário o contribuinte, pois lhe confere o direito de realizar os cálculos do ajuste pelos vários métodos previstos nessa Lei e a adotar aquele que lhe assegurar a maior dedutibilidade. Tal norma não é direcionada à autoridade fiscal, o qual deve respeitar a opção feita pelo contribuinte. Discordando a autoridade fiscal do método adotado pelo contribuinte deverá justificar e aplicar o método cabível, não se lhe impondo a aplicação de vários

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, vencido o Relator e os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Junia Roberta Gouveia Sampaio, que atribuíam efeitos infringentes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marco Rogério Borges.

(assinado digitalmente)
Edeli Pereira Bessa – Presidente

(assinado digitalmente)
Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira – Relator.

(assinado digitalmente)
Marco Rogério Borges - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Sergio Abelson (suplente convocado), Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos por NISSAN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA. em face do r. Acórdão nº 1402-002.760 de fls. 1270-1299, proferido por esta e. 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, em sessão realizada no dia 20 de setembro de 2017, publicado no dia 07 de novembro de 2017.

Em breve resumo, pugna a embargante que não foram apreciados os argumentos referentes à aplicação do método PVL, além de haver omissão e contradição no que se refere à possibilidade de prova do método mais benéfico no curso do contencioso administrativo.

Em relação ao primeiro item, requeria que, na hipótese de a IN 243/02 ser considerada uma norma válida, pela eventual possibilidade de realizar os ajustes com base no método PVL para determinação dos ajustes de preços de transferência no período de vigência da MP 478/09.

Quanto a possibilidade de apresentação de prova no contencioso administrativo, pugna que se o voto vencedor reconhece que o art. 20-A da Lei 9.430/96 só teria validade a partir de 2012, deveria também reconhecer o procedimento que vigia até então, qual seja, a possibilidade de apresentação de prova durante o contencioso administrativo, conforme apresentou nos parágrafos 82, 83, 86 e seguintes de seu Recurso Voluntário.

Segundo a Embargante, ela optou para o período pelos métodos PIC e PRL calculado segundo a metodologia prevista na IN 32/01, e que após a autuação teria o direito de comprovar o melhor método, caso não seja aplicável ao caso o art. 20-A da Lei nº 9.430/96.

São as omissões e/ou contradições apontadas no presente embargo de declaração.

Ante aos efeitos infringentes dos presentes embargos em sessão de julgamento anterior, considerando a aplicação subsidiária do NCPC (art.1038), procedeu-se a intimação da PGFN a fim de apresentar suas contrarrazões.

Em contrarrazões a PGFN sustenta pelo não cabimento dos EMC sob o entendimento que a pretensão de reforma da contribuinte comporta Recurso Especial. No mérito, serve-se de argumentos genéricos quanto a legalidade da IN243, adequação do método PRL 60, inaplicação Tratados contra Bitributação e acerto da decisão quanto a inclusão frete e seguro.

É o Relatório.

Voto Vencido

1. Admissibilidade:

O embargo é tempestivo e assinado por patronos com procuração nos autos.

2. No mérito:

Inicialmente, cumpre-nos revisitar o que foi decidido no voto relator em relação à aplicação do método PRL 60. Pronunciou-se o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto:

Em relação à adequação do método de apuração dos ajustes de preços de transferência, esclareça-se de imediato que não houve qualquer desprezo pela Fiscalização dos métodos adotados pela recorrente. A apuração feita pelo método PIC não foi questionada. Nas situações em que a empresa utilizou o PRL o Fisco também não questionou a escolha do método mas sim a sistemática de apuração.

À faculdade conferida pela Lei ao contribuinte se contrapõe apenas o dever da fiscalização de aceitar a opção por ele regularmente exercida, o que foi feito. Não há que se falar na aplicação do art. 20-A da Lei nº 9.430/96 ao caso presente, eis que o texto legal é literal em estabelecer a aplicabilidade a partir do ano-calendário de 2012.

Como se percebe, adotando-se a premissa do Conselheiro Leonardo, não há omissão a ser sanada, pois o método escolhido não teria sido questionado.

Ocorre que o art. 18, §4 da Lei 9.430/96 não se preocupa em qual método tenha sido utilizado, falando sim em valor apurado, conforme agora transcrevo:

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:

§ 4º Na hipótese de utilização de mais de um método, **será considerado dedutível o maior valor apurado**, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 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.

Assim, se o PRL deixou de ser o maior valor apurado, é imperativo que o fisco apure qual teria sido esse valor, ou devolva ao contribuinte a possibilidade de comprovar

qual seria o maior valor apurado para fins de dedutibilidade. O que decorre expressamente não só deste dispositivo, mas do próprio art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido**, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, na medida em que tenha reformado a fórmula de apuração do PRL, obviamente pode ter havido alteração em qual o maior valor apurado para fins de apuração, o que deve ser considerado para fins de lançamento. Nesse ponto, prevalecendo o entendimento do Conselheiro Leonardo, a meu ver decorre a necessidade de o fisco verificar qual o melhor método de apuração dos ajustes de preço de transferência.

Em relação ao método PVL, não custa recordar que o art. 62 da CF dispõe que a MP tem eficácia de lei e que devem ser mantidos os seus efeitos para as relações jurídicas constituídas durante sua vigência:

Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.

§ 3º As medidas provisórias, ressalvado o disposto nos §§ 11 e 12 perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de sessenta dias, prorrogável, nos termos do § 7º, uma vez por igual período, devendo o Congresso Nacional disciplinar, por decreto legislativo, as relações jurídicas delas decorrentes.

§ 4º O prazo a que se refere o § 3º contar-se-á da publicação da medida provisória, suspendendo-se durante os períodos de recesso do Congresso Nacional.

§ 11. Não editado o decreto legislativo a que se refere o § 3º até sessenta dias após a rejeição ou perda de eficácia de medida provisória, as relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservar-se-ão por ela regidas.

A MP 478/09 foi promulgada em 29 de dezembro de 2009 e teve sua vigência encerrada em 01 de junho de 2010. Como bem aponta a Embargante em seu Recurso Voluntário:

98. Nota-se que o método PVL tem metodologia de cálculo idêntica à identificada no PRL 60 da IN 243/02. O ponto de divergência é a margem de lucro, de 35% no PVL, que resulta necessariamente em menores ajustes do que os verificados no PRL 60 da IN 243/02.

99. Por prever a mesma sistemática de cálculo da IN 243/02 (critério de proporcionalidade e desconsideração do valor agregado, mas com uma margem reduzida de 35%), o PVL sempre resulta em ajustes maiores do que os verificados no PRL 60 da Lei 9.430/96.

100. Os maiores ajustes tributáveis decorrentes da aplicação do método PVL caracterizariam majoração de tributação em relação ao PRL 60 da Lei 9.430/96 (sem considerar as ilegais disposições da IN 243/02). Nos termos do artigo 62, § 2º, da Constituição Federal, a *"medida provisória que implique instituição ou majoração de impostos só produzirá efeitos no exercício financeiro seguinte se houver sido convertida em lei até o último dia daquele em que foi editada"*. Nesse cenário, como a MP 478/09 não foi convertida em lei, o PVL não poderia ser aplicado em detrimento do PRL 60 da Lei 9.430/96 (que deve prevalecer, nos moldes praticados pela Recorrente).

101. Todavia, se a IN 243/02 for considerada uma norma válida (o que se admite apenas para argumentar), o PVL não resultaria em majoração de tributação, mas em redução (por prever margem de lucro inferior à prevista na IN 243/02). Nesse caso, a restrição do artigo 62, § 2º, da Constituição Federal, não seria aplicável e os ajustes do PVL deveriam prevalecer sobre os identificados com base no PRL 60 da IN 243/02, no período de vigência da MP 478/09 (entre 1.1.2010 e 1.6.2010 para o IRPJ e entre 1.4.2010 e 1.6.2010 para a CSL).

A meu ver assiste razão a Embargante em seu raciocínio, motivo pela qual voto pela aplicação do método PVL para os fatos geradores ocorridos no período de 01 de janeiro a 01 de junho de 2010 para o IRPJ e 01 de abril a 01 de junho de 2010 para CSL.

3. Conclusão:

Diante do exposto, voto por dar provimento aos embargos reconhecendo-lhes efeitos infringentes para reconhecer a possibilidade de o contribuinte demonstrar o maior valor apurado a ser deduzido e aplicar a regra prevista na MP 478/09 pelo período de sua vigência.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

Voto Vencedor

Conselheiro Marco Rogério Borges - Redator Designado

Como de costume, o voto do ilustre Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira está muito bem fundamentado.

Contudo, este colegiado, após ampla discussão, que remonta a muitos outros vários julgados da mesma matéria, divergiu do seu entendimento, no tocante à necessidade do fisco verificar, após instaurado o procedimento fiscal, qual o melhor método de apuração dos ajustes de preço de transferência.

Como se verifica nos autos, a autoridade fiscal autuante utilizou para os ajustes os mesmos métodos adotados originalmente pelo contribuinte, agora embargante.

De fato, pode o contribuinte, ao apurar os ajustes em sua DIPJ, optar pelo método que lhe for mais benéfico, nos termos do artigo 18, § 4º, da Lei nº 9.430/96:

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:

(...)

§ 4º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado o disposto no parágrafo subsequente.

(...)”.

No entanto, a supracitada norma não impõe à fiscalização a apuração dos preços de transferência por mais de um método e a escolha do mais favorável ao contribuinte. Essa é uma prerrogativa do contribuinte, mas não uma imposição à fiscalização, que pode aplicar apenas um método, face ao disposto no § único do artigo 40 da IN SRF nº 243/2002:

“Art. 40. A empresa submetida a procedimentos de fiscalização deverá fornecer aos Auditores-Fiscais da Receita Federal (AFRF), encarregados da verificação:

I a indicação do método por ela adotado;

II a documentação por ela utilizada como suporte para determinação do preço praticado e as respectivas memórias de cálculo para apuração do preço parâmetro e, inclusive, para as dispensas de comprovação, de que tratam os arts. 35 e 36.

Parágrafo único. Não sendo indicado o método, nem apresentados os documentos a que se refere o inciso II, ou, se apresentados, forem insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço, os AFRF encarregados da

verificação poderão determiná-lo com base em outros documentos de que dispuserem, aplicando um dos métodos referidos nesta Instrução Normativa”

Ademais, há que se observar que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte, nos termos do §1º do artigo 7º do Decreto 70.235/72 (“*O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas*”), e, uma vez afastada a espontaneidade, exceto nas hipóteses em que seja constatado erro de fato no preenchimento da DIPJ, os dados informados se tornam definitivos, não cabendo mais ao contribuinte rever as opções levadas a efeito na DIPJ apresentada.

Em resumo, após o início da ação fiscal, o contribuinte não se encontra em situação de espontaneidade para alterar opções por ele antes realizadas em declaração. Assim, vinculado a sua opção, ele deve se sujeitar à verificação da autoridade fiscal, nos termos da legislação. Apenas no caso de erro, devidamente comprovado, cabe alteração de declarações regularmente entregues ao fisco.

A eleição de determinado método de apuração do valor de ajuste referente a preços de transferência demanda a manutenção da memória de cálculo do ajuste e dos documentos comprobatórios dos respectivos valores. Não sendo demonstrada a correção do ajuste declarado, cabe à autoridade fiscal levantar o valor do ajuste nos termos da legislação – que defere a ela prerrogativa de escolha do método. Não é possível que, nesse momento, o contribuinte realize a eleição de outro método de cálculo de preço parâmetro, e exija da fiscalização a utilização desse segundo método escolhido.

Diante do exposto, VOTO por acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, negando o pleito do embargante em relação à matéria.

(assinado digitalmente)
Marco Rogério Borges