



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.726604/2017-61
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1202-001.274 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2024
Recorrentes SONY BRASIL LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012

IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, não afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000. Súmula CARF nº 115.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

PAF. NULIDADES.

Somente são nulos no âmbito dos procedimentos de determinação e exigência do crédito tributário os atos em que se verifique a incompetência para lavratura ou decisão, ou a preterição do direito de defesa. As demais irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade e são passíveis de saneamento, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

As multas proporcionais aplicadas em lançamento de ofício, por descumprimento a mandamento legal que estabelece a determinação do valor de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil a ser recolhido no prazo legal, estão inseridas na compreensão do § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo, portanto, suscetíveis à incidência de juros de mora à taxa SELIC. Súmula CARF nº 108

INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA.

É dever do julgador de primeira instância observar o entendimento expresso nos atos normativos da administração tributária. Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Novaes Ferreira, Marcelo José Luz de Macedo, André Luis Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Correa, Felipe Honório Rodrigues da Costa e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais se formalizou a exigência de Crédito Tributário no montante de R\$ 271.977.220,66 (inclusive multa proporcional e juros de mora calculados até 12/2017), sendo R\$ 201.739.221,86 referente a IRPJ e R\$ 70.237.998,80 a CSLL, relativo ao ano calendário 2012, tendo em vista a constatação, pela autoridade fiscal, da falta de adição de valores de ajustes decorrentes de operações com pessoas vinculadas no exterior - preços de transferência.

Por retratar bem os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório elaborado pela Delegacia Regional de Julgamento ao proferir o v. acórdão a quo para, a seguir, complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir do julgamento de primeira instância.

1 Termo de Verificação Fiscal (TVF)

A autoridade autuante inicia a contextualização da autuação destacando a não opção, pelo contribuinte, em sua DIPJ, das alterações introduzidas pela Lei nº 12.715/12 e Instrução Normativa RFB nº 1.312/12 quanto à apuração de Preço de Transferência no ano-calendário 2012.

Em análise da documentação e demonstrativos entregues à fiscalização pelo contribuinte, em resposta à intimações recebidas, constatou-se a desconformidade dos cálculos declarados pelo contribuinte com o disposto no artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, no que se referem à valoração pelos métodos Preço de Revenda Menos Lucro - PRL 20 e Preço de Revenda Menos Lucro - PRL 60.

A adição a tal título, de R\$ 16.647.698,35, foi revista para R\$ 598.822.797,52. Com relação aos ajustes efetuados, ressalta:

10. Ressalta-se que a fiscalização adotou o mesmo método Preço de Revenda Menos Lucros - PRL 20% e método Preço de Revenda Menos Lucros - PRL 60% adotados pelo contribuinte na apuração dos preços de transferência no ano calendário de 2012. A diferença de valores quanto aos ajustes de preço de transferência detectada pela fiscalização encontra-se na forma dos cálculos efetuados pela fiscalização (conforme artigo 12 da IN 243/2002) e na forma dos cálculos efetuados pelo contribuinte.

O contribuinte foi cientificado em 21/12/2017 e protocolou, em 19/01/2018, impugnação, entregue em mídia com arquivos digitais validados em Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA, e recebida pela DERAT-SP.

2 Impugnação

Inicia com preliminar de tempestividade e descrição dos fatos, resumindo a lide em dois pontos principais:

(i) as quantidades de matérias primas assumidas pelo d. agente fiscal como consumidas em 2012 estão incorretas (em excesso); e

(ii) a Impugnante entende que os cálculos foram devidamente efetuados com base nas regras previstas pela Lei n.º 9.430/1996, enquanto o d. agente fiscal entende correto os

ditames da IN 243/2002 (trata-se, portanto, da conhecida disputa "Lei 9.430/1996 x IN 234/2002").

2.1 Preliminares

2.1.1 Nulidade Do Auto De Infração

a) Da inadequada fundamentação do Auto de Infração e da limitação ao direito de defesa e do contraditório da Impugnante

Protesta o impugnante pela nulidade da autuação por considerar insuficiente a fundamentação, limitando-se a autoridade fiscal a remeter-se em planilhas de suporte e a desqualificar os cálculos do contribuinte com a genérica afirmação de que não estariam em conformidade com o artigo 12 da IN 243/2002, sem demonstrar em que pontos estariam as inconsistências.

Sustenta, portanto, que o lançamento deveria apontar pormenorizadamente cada suposto equívoco.

Em adição, aponta cerceamento do seu direito de defesa, a considerar que os cálculos nos quais se fundam a autuação somente lhe foram disponibilizados em formato "pdf", o que, alega, "impossibilita a comparação dos critérios e raciocínio utilizados pela fiscalização com aqueles utilizados pela Impugnante". Ou seja, não disponibilizar os documentos em formato nativo de planilha eletrônica lhes retiraria a possibilidade de recriar o raciocínio utilizado e, portanto, exercer propriamente o direito de defesa. Reforça tal argumento com a listagem dos 11 arquivos que lhe foram consignados, destacando o grande número de páginas, assim como tamanho dos arquivos, para os quais lhe foi concedido 30 dias para analisar 3 anos de trabalho da fiscalização.

b) Do grave equívoco cometido pelo d. agente fiscal

Prossegue a peça impugnatória com a informação de erro material, no caso, com a consideração de quantidades de produtos sujeitos a preços de transferência em quantidade superior às efetivamente importadas ou consumidas em 2012. Transcreve-se:

Assim, ao multiplicar as quantidades de produtos pelo ajuste unitário determinado, o d. agente fiscal alcançou um ajuste total consideravelmente superior ao que seria devido pela Impugnante caso as quantidades corretas tivessem sido utilizadas, ainda que o mesmo ajuste unitário calculado pela fiscalização fosse adotado.

(...)

Como se vê, tivesse o d. agente fiscal efetuado uma simples análise das quantidades de matérias primas existentes em estoques inicial e final, bem como as quantidades importadas e consumidas, certamente concluiria que as quantidades para fins de ajustes de preços de transferência seriam infinitamente inferiores àquelas que foram por ele consideradas.

Exemplifica com uma matéria prima, a qual haveria sido substituída no decorrer do ano e aplicou-se incorretamente a um número superior de produtos acabados. Ainda, aponta que outras 15 matérias primas teriam inconsistências:

**1) Ajuste para os 16 produtos com as unidades indevidamente
majoradas:**

Produto	Quantidade	Ajuste unitário	Ajuste total
181132582	53.661	289,50	15.534.593,18
181150831	14.708	423,22	6.224.923,26
181150611	12.725	457,13	5.817.100,64
181150712	13.711	358,71	4.918.225,05
181150821	8.967	437,37	3.921.771,63
181150732	11.854	358,07	4.244.764,25
181150511	9.547	581,17	5.548.235,02
181150641	11.259	460,19	5.181.344,23
181134131	15.855	379,40	6.015.369,22
181142412	14.888	259,24	3.859.731,39
181150711	14.056	321,84	4.523.630,03
A1808287B	3.171	917,47	2.909.299,26
185312463	881.255	3,80	3.353.145,52
181126821	855.133	6,53	5.581.595,65
181132641	12.068	325,93	3.933.289,04
671655501	622.022	4,24	2.635.076,58
		Ajuste total seleção	RS 84.202.093,95

**2) Ajuste para os 16 produtos com as unidades efetivamente
consumidas em 2012:**

Produto	Quantidade	Ajuste unitário	Ajuste total
181132582	8.134	289,50	2.354.863,14
181150831	4.890	423,22	2.069.761,72
181150611	4.145	457,13	1.894.883,48
181150712	3.858	358,71	1.383.955,03
181150821	1.934	437,37	845.954,87
181150732	3.699	358,07	1.324.485,55
181150511	5.106	581,17	2.967.688,75
181150641	5.492	460,19	2.527.481,01
181134131	9.166	379,40	3.477.509,32
181142412	5.122	259,24	1.327.866,75
181150711	6.201	321,84	1.995.581,90
A1808287B	478	917,47	438.889,50
185312463	272.044	3,80	1.035.126,00
181126821	523.939	6,53	3.419.854,32
181132641	6.298	325,93	2.052.811,04
671655501	138.435	4,24	586.450,56
		Ajuste total seleção	RS 29.703.162,95

Pelo feito, requer o reconhecimento de nulidade do lançamento por erro no critério quantitativo da obrigação, incidindo em vício material.

2.2 DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Em se não reconhecendo de imediato a nulidade da autuação, requer a conversão do julgamento em diligência:

para o d. agente fiscal:

(i) corrigir o grave equívoco cometido no cálculo do ajuste quanto às unidades dos produtos importados sujeitos a preços de transferência e, conseqüentemente, reduzir, de pronto, os valores exigidos (item "b", acima),

(ii) fundamentar o auto de infração, indicando quais seriam as incorreções dos cálculos do PRL20 e do PRL60 realizados pela Impugnante (item "a", acima); e

(iii) disponibilizar o cálculo da fiscalização em formato "xml"

2.3 DAS RAZÕES DE DEFESA

Sob entendimento de que a referida IN seria ilegal (243/02), confirma não tê-la considerado em seus cálculos, explicando suas razões.

Alega, ainda, que a referida normativa feriria o princípio da isonomia, dadas as diferentes margens para a lucratividade de um mesmo produto, concedendo tratamento mais benéfico ao importador que simplesmente revende a mercadoria no país.

Com relação ao PRL20, o impugnante informa ser impossível questionar os cálculos da fiscalização, visto desconhecer o motivo pelo qual seus cálculos estariam incorretos.

2.4 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Pugna sob este título, pela impossibilidade de aplicação de juros de mora sobre as multas de ofício impostas.

3 Diligência

O julgamento foi, então, convertido em diligência, nos seguintes termos:

A impugnação é tempestiva e cumpre os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dela se toma conhecimento.

Com relação às alegações de incorreções nas quantidades consideradas (que se referem ao parecer da Deloitte juntado às folhas 6628 a 6637, como documentos comprobatórios do alegado em impugnação), verifica-se a verossimilhança das alegações, em se comparando os dados informados pelo contribuinte e aqueles indicados pelas planilhas juntadas pela fiscalização.

Por exemplo, considerando o arquivo Planilha-01 Ajuste de Importação_V2.xlsx, constante de arquivo não paginável juntado aos autos à folha 159, o contribuinte informou a seguinte quantidade para o produto 181132582:

CNPJ Contribuinte	Nome Contribuinte	Código Mercadoria	Unidade	Método de Ajuste	Qtde
43447044000177	Sony Brasil Ltda	181132582	PC	PLR 20%-60%	46,000
43447044000177	Sony Brasil Ltda	181132582	PC	PLR 20%-60%	8.088,321

Informa, para tanto, as seguintes importações:

MP	Declaração de Importação	Fornecedor	Quantidade	Valor total CIF+II
181132582	12/0118038-6	SONY ELECTRONICS INC.	10	11.417,93
181132582	12/0283407-0	SONY ELECTRONICS INC.	36	36.133,14
181132582	12/0415091-7	SONY GLOBAL TREASURY SERVICES	3.024	1.714.932,55
181132582	12/0415091-7	SONY GLOBAL TREASURY SERVICES	567	321.549,85
181132582	12/0523733-1	SONY GLOBAL TREASURY SERVICES	3.024	1.677.066,92
181132582	12/0523733-1	SONY GLOBAL TREASURY SERVICES	1.512	838.533,46
Total			8.173	

Por sua vez, o Demonstrativo da Quantidade a ser Ajustada pelo Método PRL60 e PRL20 + PRL 60 Concomitantes, elaborado pela autoridade fiscal, indica a seguinte quantidade total:

Código do Insumo	Relação Insumo X Produto	Código do Produto	Quantidade do Produto Vendida	Unidade do Produto	Quantidade de Insumo Consumido Produção	Unidade do Insumo
181132562	0,610080	18319900	87.955,00	Unidade	53.659,60	PECAS

Em que a quantidade de produto vendida coincide com a do produto 181132562, tratando-se conforme explicação do contribuinte, do mesmo produto final, onde houve a substituição da matéria prima:

Código do Insumo	Relação Insumo X Produto	Código do Produto	Quantidade do Produto Vendida	Unidade do Produto	Quantidade de Insumo Consumido Produção	Unidade do Insumo
181132562	0,900444	18319900	87.955,00	Unidade	79.198,57	PECA

Em que o impugnante indica concomitância, enquanto seriam excludentes:

Conforme Metodologia do fiscal da Receita Federal

PA	Quantidade Vendida	MP	Relação de produção	Quantidade MP
18319900	87.955	181132562	0,90044	79.199
18319900	87.955	181132582	0,61008	53.660

Conforme Metodologia da Sony

PA	Quantidade Vendida	MP	Relação de produção	Quantidade MP
18319900	87.955	181132562	0,90044	79.199
18319900	87.955	181132582	0,09968	8.767

Há, ainda, outros 15 produtos com indicação de inconsistências no tocante à quantidade, desta vez baseadas nas informações de estoque para aferição das unidades efetivamente consumidas - portanto, computadas como custo, enquanto a fiscalização utilizou proporção das unidades vendidas com base na participação do insumo.

Portanto, VOTO por CONVERTER EM DILIGÊNCIA o presente julgado, a fim de que a autoridade fiscal de origem verifique as inconsistências apontadas em impugnação, baseadas no parecer juntado às folhas 6628 a 6637, e elabore parecer circunstanciado re- ratificando os cálculos originalmente considerados, integrantes dos autos de infração, especialmente quanto ao critério de quantificação dos custos para ajuste de preço de transferência (Demonstrativo da Quantidade a ser Ajustada pelo Método PRL60 e PRL20 + PRL60 Concomitantes).

Após, deverá o impugnante ser cientificado do parecer, facultando-lhe prazo de 30 dias para manifestação quanto a este, com posterior retorno do processo para prosseguimento do julgamento.

3.1 TERMO DE ENCERRAMENTO E RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL

A autoridade fiscal solicitou ao impugnante que rerepresentasse a planilha de insumos, retificada ou ratificada, munida de justificativas.

Narra sucessivos requerimentos de prazo para atendimento, e então a apresentação da planilha “Planilha_05_Insumo_Produto_SonyBR10_2012” retificada:

apenas uma consolidação e ajuste da apresentação dos insumos da planilha, com base nas quantidades anuais dos produtos acabados produzidos, de modo a viabilizar a adequada análise das informações prestadas

Partindo da nova planilha, a fiscalização reviu os ajustes, inicialmente de R\$ 84.202.093,95, para R\$ 28.832.931,76 para os 16 itens suscitados.

Destaca, ainda, haver detectado falha nos cálculos realizados pelo aplicativo utilizado, em que procedeu à revisão dos demais itens autuados, com o seguinte resultado:

Soma dos valores de ajuste ano-calendário 2012 calculado nos Autos de Infração IRPJ/CSLL com ciência em 21/12/2017	Soma dos valores de ajuste ano-calendário 2012 recalculado conforme Resolução n.º 4.712 - 15ª Turma da DRJ/RPO, de 25/07/2018	(-) Total do Ajuste da declaração	(=) Valor a Tributar calculado nos Autos de Infração IRPJ/CSLL com ciência em 21/12/2017	(=) Valor a Tributar recalculado conforme Resolução n.º 4.712 - 15ª Turma da DRJ/RPO, de 25/07/2018
598.822.797,52		16.647.698,35	582.175.099,17	
	474.710.801,45	16.647.698,35		458.063.103,10

Cientificado o impugnante em 16/12/2019, juntou petição em 09/01/2020.

3.2 MANIFESTAÇÃO DO IMPUGNANTE

Vem aos autos, então, para concordar com as conclusões da fiscalização em seu relatório (recálculos), todavia reiterou seus argumentos de defesa e o requerimento de cancelamento integral das exigências.

Na ocasião do julgamento do Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente, a 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, proferiu o acórdão de nº 14-106.981 – 15ª Turma da DRJ/RPO julgando procedente em parte por entender, em síntese, que a diligência realizada evidenciou a necessidade de alteração no montante do crédito tributário exigido, cujos cálculos foram juntados aos autos e foram sujeitos à concordância do impugnante, que se manifestou favoravelmente às conclusões da autoridade atuante quanto ao resultado.

Quanto às demais razões apresentadas pela Recorrente, a Turma Julgadora *a quo* entendeu por bem rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, julgar improcedente as demais razões de impugnação.

Contra o acórdão de impugnação foi interposto recurso de ofício, considerando que o valor do crédito exonerado ultrapassava o valor de alçada.

Irresignada com o v. acórdão *a quo*, a Recorrente interpôs recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, repetindo as mesmas alegações trazidas em sede de impugnação, das quais destacam-se:

- i. a Recorrente insiste que a autuação padece de vício de nulidade e considera que os resultados da diligência produzida em primeira instância assim evidenciam;
- ii. auto de infração carece de devida fundamentação, visto não indicar as incorreções dos cálculos da Recorrente, fazendo apenas às planilhas que demonstram a base do ajuste de preços de transferência apurado pela fiscalização para a exigência do crédito tributário;
- iii. ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, por alegada afronta ao art. 18, da Lei nº 9.430/1996;
- iv. as disposições da IN SRF nº 243/2002 ofendem o princípio da isonomia;
- v. não incidência de juros de mora sobre multa de ofício; e
- vi. ausência de fundamentação para desqualificação do método PRL20.

Posteriormente, a Recorrente juntou aos autos parecer emitido por Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo, concluindo pela ilegalidade da IN nº 234/2002.

É a síntese do necessário, passo ao voto.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

Tratam-se de recurso voluntário e recurso de ofício.

Recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Como visto acima, as razões recursais resumem-se em: (i) preliminares de nulidade; (ii) irresignação da Recorrente com a aplicação da Instrução Normativa SRF n.º 243/2002; e (iii) alegação de não incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

Relativamente às preliminares de nulidade, a Recorrente insiste que a autuação está eivada de erros materiais, o que – no entender da Recorrente – pode ser confirmado pela retificação realizada pela diligência fiscal determinada em conversão de julgamento em diligência pela DRJ.

Entendo que erros de cálculo, como os apresentados no caso em tela, não tem o condão de macular toda a autuação. Mesmo que se reconheça a presença dos erros apontados pela Recorrente em sede de impugnação, tais erros foram sanados pela Turma Julgadora de origem. Importante destacar que a Recorrente foi devidamente intimada a se manifestar sobre o resultado da diligência, oportunidade na qual informou que concordava com as conclusões da Autoridade Fiscal.

Dessa forma, não havendo a comprovação de que a totalidade do cálculo partiu de premissas equivocadas, a solução mais adequada foi aquela adotada pela Turma Julgadora *a quo*, que entendeu por bem julgar parcialmente procedente a impugnação, exonerando a parcela do crédito tributário erroneamente constituído.

No que diz respeito às suscitadas nulidades por falta de fundamentação legal e cerceamento do direito de defesa, melhor sorte não assiste à Recorrente.

A própria Recorrente alega em seu recurso que:

Apesar de o auto de infração não ter sido fundamentado e as planilhas da fiscalização não terem sido disponibilizadas em formato adequado para análise, a Recorrente entende que as diferenças levantadas pelo d. agente fiscal decorrem, principalmente, do fato de o d. agente fiscal ter observado os ditames da IN 243/2002, enquanto ela baseou seus cálculos nas regras previstas na Lei n.º 9.430/1996.

A conclusão da Recorrente está de acordo com o Termo de Verificação Fiscal:

10. Ressalta-se que a fiscalização adotou o mesmo método Preço de Revenda Menos Lucros - PRL 20% e método Preço de Revenda Menos Lucros - PRL 60% adotados pelo contribuinte na apuração dos preços de transferência no ano calendário de 2012. A diferença de valores quanto aos ajustes de preço de transferência detectada pela fiscalização encontra-se na forma dos cálculos efetuados pela fiscalização (conforme artigo 12 da IN 243/2002) e na forma dos cálculos efetuados pelo contribuinte.

Dessa forma, não há que se falar em falta de fundamentação ou cerceamento de seu direito de defesa. A Recorrente, ciente da forma utilizada para calcular os débitos não buscou demonstrar que os cálculos adotados pela Autoridade Fiscal estavam equivocados, limitando-se a argumentar pela ilegalidade e inconstitucionalidade da IN 243/2002, argumento que será analisado mais adiante neste voto.

Da mesma forma, os argumentos trazidos quanto a sua não compreensão dos cálculos quanto ao PRL20 são demasiadamente genéricas. Não se nota um esforço da Recorrente em demonstrar que os seus cálculos estavam corretos. As planilhas que apoiaram o cálculo realizado pela Autoridade Fiscal estão juntadas aos autos do presente processo, sendo que a Recorrente teve a oportunidade de comparar esses cálculos com os seus e apontar, assim como procedeu ao demonstrar a sua discordância com relação à quantidade de insumos sujeitos a ajuste.

Neste sentido, como bem destacou a Turma Julgadora *a quo*:

Em abordando especificamente questionamento quanto à falta de compreensão dos cálculos quanto ao PRL20, tem-se que foram municiados ao contribuinte os ajustes realizados acompanhados de toda a memória de cálculo para cada produto envolvido, em que se destacam as planilhas **Demonstrativo Preço Praticado PRL20, Demonstrativo do Preço Parâmetro PRL20, Demonstrativo da Quantidade de Ajustes do PRL20, DEMONSTRATIVO DE AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA PRL20 e DEMONSTRATIVO DE AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA**, onde é possível verificar os valores e atributos utilizados, assim como compará-los individualmente aos próprios cálculos.

Não se verifica, portanto, cerceamento ao direito de defesa.

Com relação ao mérito, duas são as razões pelas quais a Recorrente entende serem inaplicáveis as disposições da IN 243: (i) ilegalidade por ofensa à Lei nº 9.430/1996; e (ii) ofensa à isonomia.

Como é cediço, este Conselho não tem competência para declarar a inconstitucionalidade das normas tributárias, razão pela qual, não há como afastar a IN 243/2002, com base no argumento de que o referido instrumento normativo instituiu um tratamento anti-isonômico entre contribuintes.

Esse é o conteúdo do enunciado da Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Além da referida Súmula, o pleito da Recorrente encontra obstáculo no art. 97, do RICARF e 26-A do Decreto nº 70.235/1972. Dessa forma, entendo que as alegações de inconstitucionalidade não devem ser conhecidas.

Resta, no entanto, avaliar se a referida Instrução Normativa encontra fundamento legal ou se, ao contrário disso, ofende a Lei nº 9.430/96 como alega a Recorrente.

Embora a tese trazida pela Recorrente reflita um debate atual e relevante, com posicionamentos jurisprudenciais favoráveis e desfavoráveis aos contribuintes, inclusive no âmbito do próprio Superior Tribunal de Justiça, no qual verifica-se uma divergência entre os entendimentos manifestados pelas duas Turmas da 1ª Seção - tendo a 1ª Turma se posicionado pela ilegalidade da referida Instrução Normativa¹, enquanto a 2ª Turma², mais recentemente, posicionou-se quanto a sua legalidade - o debate encontra-se pacificado, ao menos por enquanto, no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ao que se depreende da Súmula CARF n.º 115.

Súmula CARF n.º 115

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2018

A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF n.º 243, de 2002, não afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 9.959, de 2000. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Dessa forma, tratando-se de matéria já pacificada no âmbito deste Conselho, deve ser aplicado o entendimento segundo o qual 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.

Por fim, quanto à alegação de não incidência de juros de mora sobre multa de ofício, melhor sorte não assiste à Recorrente. Seu pleito também encontra obstáculo na Súmula CARF n.º 108.

Súmula CARF n.º 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Portanto, mais não é preciso dizer para negar provimento ao recurso voluntário.

Recurso de Ofício

Relativamente ao recurso de ofício, verifico que a parcela do crédito exonerado ultrapassa o valor de alçada previsto na Portaria MF n.º 2, de 17 de janeiro de 2023. Assim, por preencher os requisitos de admissibilidade, o recurso de ofício deve ser conhecido.

Conforme relatado linhas acima, a exoneração parcial do crédito tributário se deu em razão da demonstração pela ora Recorrente, através de Parecer juntado às fls. 6628 a 6637, de incorreções nas quantidades consideradas pela Fiscalização.

Dessa forma, entendendo pela verossimilhança das alegações da Recorrente, a Turma Julgadora *a quo* entendeu por bem converter o julgamento em diligência para que a

¹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma. AREsp 511.736. Rel. Min. Benedito Gonçalves. 1ª turma. Data de Julgamento 04/10/2022

² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2ª Turma. REsp 1.787.614. Rel. Min. Francisco Falcão. Data de Julgamento 02/10/2023.

Unidade de Origem verificasse as inconsistências apontadas e emitisse parecer conclusivo, retificando os cálculos originalmente considerados, integrantes dos autos de infração, especialmente quanto ao critério de quantificação dos custos para ajuste de preço de transferência (Demonstrativo da Quantidade a ser Ajustada pelo Método PRL60 e PRL20 + PRL60 Concomitantes).

Conforme relatado acima, consta do Termo de Encerramento e Relatório de Diligência Fiscal (6700 – 6707) que:

VI. Da correção pela fiscalização, no curso de diligência fiscal, das inconsistências verificadas nos cálculos formalizados nos autos de infração lavrados em 19/12/2017.

12. Em sua Impugnação aos autos de infração (fls. 6589 a 6598; 6628 a 6637) a contribuinte identificou os insumos relacionados no parágrafo nº 15 deste Termo de Encerramento e Relatório de Diligência Fiscal, consignando que “... Tomando com base apenas os 16 mais relevantes produtos importados para os quais o d. agente fiscal alegou deficiência de ajustes de preços de transferência, a Impugnante identificou um ajuste indevido da ordem de R\$ 54.000.000,00” (fl. 6592, e-processo); que “Ressalte-se que a diferença entre as duas planilhas acima é meramente exemplificativa e, ainda, diante do curto prazo e da dificuldade na análise dos procedimentos adotados pelo d. agente fiscal, leva em consideração uma amostragem de 16 produtos para os quais o d. agente fiscal alega haver necessidade de ajuste adicional de preços de transferência.”; e que “Analisando mais detalhadamente essa amostragem dos 16 produtos selecionados, a Impugnante vislumbra que o motivo da grave equívoco cometido pelo d. agente fiscal, provavelmente advém do cálculo incorreto do coeficiente de produção por ele utilizado.”

13. A diligenciada na mencionada carta-resposta de 11/09/2019 enfatiza que “Após realizar os devidos levantamentos e verificações internas relacionadas ao arquivo que fora apresentado, a Sony concluiu que será necessário RETIFICAR a planilha em questão, posto que identificou inconsistências relacionadas à relação Insumo x Produto, e que eventualmente poderiam resultar impactos nos cálculos realizados por essa equipe de fiscalização. De fato, não houve inclusão de informações adicionais além daquelas que já haviam sido apresentadas para a fiscalização em momento anterior, mas apenas uma consolidação e ajuste da apresentação dos insumos da planilha, com base nas quantidades anuais dos produtos acabados produzidos, de modo a viabilizar a adequada análise das informações prestadas. Em razão de tais ajustes, vem através da presente rerepresentar a planilha, devidamente retificada, para que seja novamente submetida à análise de V.Sas.”

14. A fiscalização destaca que em virtude da recepção pela fiscalização da “Planilha_05_Insumo_Produto_SonyBR10_2012” rerepresentada retificada/ratificada (alguns dados foram retificados e outros ratificados) pela contribuinte neste procedimento de diligência conforme carta-resposta de 11/09/2019, por causa da existência de inconsistências na planilha pertinente à relação insumo X produto ano-calendário 2012, anteriormente informada pela contribuinte à

fiscalização, realizou o recálculo de ajuste de preço de transferência para todos os insumos que anteriormente apresentaram diferença de ajuste de preço de transferência nos autos de infração lavrados em 19/12/2017, considerando os dados retificados/ratificados pela contribuinte de modo a corrigir as inconsistências detectadas no cálculo da relação de produção apontada pela contribuinte contribuinte às fls. 6589 a 6598 do e-processo nº 10283.726604/2017-61.

15. A fiscalização apresenta a seguir um resumo da planilha “12.Demonstrativo de Ajustes de Preço de Transferência de Insumos Utilizados pela Contribuinte como Insumos Substitutos”, anexada na sua integralidade a este termo fiscal, que retrata o resultado do recálculo de ajuste de preço de transferência efetuado pela fiscalização para os 16 Insumos relacionados pela contribuinte na fl. 6592, do e-processo, após a retificação, no curso do procedimento de diligência fiscal, realizada pela contribuinte na “Planilha_05_Insumo_Produto_SonyBR10_2012”.

Nome: Sony Brasil Ltda CNPJ 43.447.044/0001-77
Recálculo de Preço de Transferência - Ano-calendário 2012

12. DEMONSTRATIVO DE AJUSTES DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS UTILIZADOS PELA CONTRIBUINTE COMO INSUMOS SUBSTITUTOS

Código do Insumo	Descrição do Insumo	Método Utilizado	Quantidade de Ajustes Calculado pelo ContAgil (RFB)	(**) Dedução da Quantidade e do Saldo Inicial dos Insumos Substitutos (para correção da Quantidade efetiva de Ajustes)	Quantidade de Ajustes Após a Dedução da Quantidade do Saldo Inicial dos Insumos Substitutos (para correção da Quantidade efetiva de Ajustes)	Ajuste Unitário	Diferença Apurada no procedimento de Diligência	Diferença Lançada nos Autos de Infração IRPJ/CSLL	(*) Resultado do Recálculo considerado pela fiscalização no procedimento de diligência
181126821	LCD MODULE	PRL2060	524.320,82		524.320,82	6,4637	3.389.068,25	5.581.595,65	3.389.068,25
181132582	LCD PANEL (S40ESL)	PRL2060	8.768,41	1.050,23	7.718,18	289,4142	2.233.750,01	15.534.593,18	2.233.750,01
181132641	PAINEL LCD (S48ESL-011-012-013)	PRL2060	6.105,43		6.105,43	325,9146	1.989.849,11	3.933.289,04	1.989.849,11
181134131	LCD PANEL (S46EDL)	PRL2060	12.937,89	4.561,33	8.376,56	379,3901	3.177.984,07	6.015.369,22	3.177.984,07
181142412	LCD PANEL (FDMF315NN01) FDMF315NN1	PRL60	5.320,53	332,29	4.988,24	259,2429	1.293.165,30	3.859.731,39	1.293.165,30
181150511	LCD PANEL (S55WQL)	PRL2060	4.998,73		4.998,73	583,2448	2.915.482,77	5.548.235,02	2.915.482,77
181150811	LCD PANEL (S46WQL)	PRL60	4.034,08		4.034,08	457,1260	1.844.081,60	5.817.100,64	1.844.081,60
181150841	LCD PANEL (S46WQL)	PRL60	5.355,00		5.355,00	460,1892	2.484.313,20	5.181.344,23	2.484.313,20
181150711	LCD PANEL (S40WQL) - LTYJZ400HL04-001	PRL60	5.971,25		5.971,25	321,8398	1.921.787,60	4.523.630,03	1.921.787,60
181150712	LCD PANEL (S40WQL)	PRL60	3.827,92		3.827,92	358,7133	1.373.126,54	4.918.225,05	1.373.126,54
181150732	LCD PANEL (S40WQL)	PRL60	3.636,99		3.636,99	358,0735	1.302.309,91	4.244.764,25	1.302.309,91
181150821	LCD PANEL (S46WQL)	PRL60	1.896,67		1.896,67	437,3675	829.544,03	3.921.771,63	829.544,03
181150831	LCD PANEL (S46WQL)	PRL60	4.797,61		4.797,61	423,2242	2.030.466,02	6.224.923,26	2.030.466,02
185312463	BATTERYPACK LITHIUM ION(NP-BN)	PRL60	272.771,35		272.771,35	3.7798	1.031.008,49	3.353.145,52	1.031.008,49
671655501	IC K56121H2CA-B030	PRL60	145.509,54		145.509,54	4.1390	602.268,21	2.635.076,58	602.268,21
A1808287B	LCD PANEL P-MOD (FQLL550L101)	PRL60	713,92	240,09	473,83	917,4687	434.726,66	2.909.299,26	434.726,66
							28.832.931,76	84.202.093,95	28.832.931,76

aplicativo ContAgil utilizado pela RFB no cálculo de ajustes de preço de transferência, que realizou o recálculo, também, para todos os demais itens autuados conforme detalhado nas planilhas relacionadas no parágrafo n.º 22, deste Termo de Encerramento e Relatório de Diligência Fiscal.

17. Após a correção das inconsistências verificadas nos cálculos no curso do procedimento de diligência fiscal (vide parágrafos n.º 15 e 16, acima), realizada pela fiscalização, **houve a diminuição do valor de ajuste de preço de transferência do valor de R\$ 598.822.797,52 (que após a dedução do ajuste declarado pela contribuinte de R\$ 16.647.698,35 resultou no montante de ajuste lançado de R\$ 582.175.099,17) originalmente constante nos autos de infração de IRPJ e CSLL, para o valor de R\$ 474.710.801,45 (que após a dedução do ajuste declarado pela contribuinte de R\$ 16.647.698,35 resultou no montante de ajuste lançado de R\$ 458.063.103,10) apurado no recálculo efetuado pela fiscalização em decorrência da disposição da mencionada Resolução n.º 4.712 - 15ª Turma da DRJ/RPO, às fls. 6648/6654 do e-processo administrativo fiscal n.º 10283.726604/2017-61, de 25/07/2018, conforme quadro-resumo a seguir.**

Soma dos valores de ajuste ano-calendário 2012 calculado nos Autos de Infração IRPJ/CSLL com ciência em 21/12/2017	Soma dos valores de ajuste ano-calendário 2012 recalculado conforme Resolução n.º 4.712 - 15ª Turma da DRJ/RPO, de 25/07/2018	(-) Total do Ajuste da declaração	(=) Valor a Tributar calculado nos Autos de Infração IRPJ/CSLL com ciência em 21/12/2017	(=) Valor a Tributar recalculado conforme Resolução n.º 4.712 - 15ª Turma da DRJ/RPO, de 25/07/2018
598.822.797,52		16.647.698,35	582.175.099,17	
	474.710.801,45	16.647.698,35		458.063.103,10

Dessa forma, a diligência fiscal demonstrou a necessidade da redução do crédito exigido e, por essa razão, a Turma Julgadora *a quo*, acolhendo o relatório de diligência fiscal, julgou a impugnação parcialmente procedente, nos seguintes termos.

5.2 CÁLCULOS DOS AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

Pela diligência realizada, evidenciou-se a necessidade de alteração no montante do crédito tributário exigido, cujos cálculos foram juntados aos autos e foram sujeitos à concordância do impugnante, que se manifestou favoravelmente às conclusões da autoridade autuante quanto ao resultado.

Por conseguinte, é de se reconhecer a alteração conforme totais abaixo:

Soma dos valores de ajuste ano-calendário 2012 calculado nos Autos de Infração IRPJ/CSLL com ciência em 21/12/2017	Soma dos valores de ajuste ano-calendário 2012 recalculado conforme Resolução nº 4.712 - 15ª Turma da DRJ/RPO, de 25/07/2018	(-) Total do Ajuste da declaração	(=) Valor a Tributar calculado nos Autos de Infração IRPJ/CSLL com ciência em 21/12/2017	(=) Valor a Tributar recalculado conforme Resolução nº 4.712 - 15ª Turma da DRJ/RPO, de 25/07/2018
598.822.797,52		16.647.698,35	582.175.099,17	
	474.710.801,45	16.647.698,35		458.063.103,10

Entendo que o acórdão de impugnação andou bem ao acolher o resultado da diligência fiscal, de modo que o recurso de ofício não merece provimento.

Diante do exposto, voto por:

- (i) conhecer do recurso voluntário, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito negar-lhe provimento; e
- (i) conhecer do recurso de ofício e negar-lhe provimento.

Conclusão

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto