



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.723946/2011-15
ACÓRDÃO	1001-004.313 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDORAMA VENTURES POLIMEROS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PROCEDIMENTO FISCAL. ALTERAÇÃO DO MÉTODO. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração do preço de transferência o sujeito passivo pode escolher o método que lhe seja mais favorável dentre os aplicáveis à natureza das operações realizadas. À faculdade conferida pela Lei ao contribuinte se contrapõe apenas o dever da fiscalização de aceitar a opção por ele regularmente exercida. Inaplicável ao caso o art. 20A da Lei nº 9.430/96 eis que, pelo texto legal, o dispositivo abranger apenas fatos geradores ocorridos a partir do ano calendário de 2012.

MÉTODO PEVEX. AJUSTES CALCULADOS PELA PRÓPRIA CONTRIBUINTE.

Há que se manter integralmente os ajustes segundo o método PEVEX considerados pela fiscalização, uma vez que foram calculados pela própria contribuinte e apresentados durante a ação fiscal.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO DECORRENTE.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 16-86.826, proferido pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em São Paulo- SP que julgou improcedente a impugnação.

A DRF de Recife- PE lavrou o Auto de Infração- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica- IRPJ no dia 10/junho/2011, cujos dados seguem abaixo e-fls. 2/5:

“Auto de Infração

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s) aos dispositivos legais mencionados.

0001 ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS RECEITAS DE EXPORTAÇÕES A PESSOA VINCULADA

Valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências, relativamente a suas receitas de exportação para pessoa vinculada no exterior, não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme descrição dos fatos que se encontra devidamente circunstanciada no Termo de Encerramento de Ação Fiscal, que passa a fazer parte do presente Auto de Infração como se aqui transcrito fosse.

(...)

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 240, 242, 244, 247 e 249, inciso II, do RIR/99”.

A DRF de Recife- PE lavrou ainda, o Auto de Infração- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- no dia 10/junho/2011, cujos dados seguem abaixo e-fls. 6/9:

“Auto de Infração

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO

(...)

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo discriminada(s), com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

0001 ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA RECEITAS DE EXPORTAÇÕES A PESSOA VINCULADA

Valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências, relativamente a suas receitas de exportação para pessoa vinculada no exterior, não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme descrição dos fatos que se encontra devidamente circunstanciada no Termo de Encerramento de Ação Fiscal, que passa a fazer parte do presente Auto de Infração como se aqui transcrito fosse.

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 37 da Lei nº 10.637/02”.

A DRF de Recife- PE elaborou o Termo de Encerramento de Ação Fiscal em face da Contribuinte (e-fls. 16/48), cujo teor segue em síntese abaixo:

“TERMO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL

(...)

CONTEXTO

1. INTRODUÇÃO

Nesta data e hora, quando no exercício das funções de Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, damos por encerrada a Ação Fiscal levada a efeito no sujeito passivo acima identificado, iniciada em 02/06/2010, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal — MPF nº 04.1.01.00-2010-00308-92, relativa ao cumprimento das Operações Fiscais: Preços de Transferência — Operações de Importação e Operações de Exportação, relativas ao ano calendário de 2007; cujos trabalhos resultaram nas seguintes constatações narradas no presente termo.

(...)

5. DA TRIBUTAÇÃO

(...)

5.1.4. Do cálculo do Preço Parâmetro para as exportações

(...)

Nas exportações sujeitas ao controle de Preços de Transferência, o Preço Parâmetro a ser utilizado na comparação com o Preço Praticado poderá ser calculado por um dos métodos previstos na legislação de regência, qual seja, lei 9.430, artigo 19, parágrafo 3º, in verbis:

(...)

A empresa adotou o método PVEX, tendo em vista que apurou o preço médio de exportações para empresas não vinculadas, que denominou de "terceiros" conforme se pode verificar do demonstrativo apresentado pelo contribuinte.

(...)

5.1.6. Do valor tributável decorrente de Preços de Transferência na exportação para o AC 2007

Tendo em vista que a empresa não ofereceu à tributação valor algum referente a ajustes de Preços de Transferência, conforme se pode verificar na Demonstração do Lucro Real DIPJ/2.008 — AC/2007, ficha 09A88. O valor total do ajuste apurado constitui o Valor Tributável a ser adicionado ao Lucro Líquido naquele ano corresponde ao valor total apurado no curso da ação fiscal:

Ano Calendário	Valor Tributável decorrente de Preços de Transferência na exportação (R\$)
----------------	--

2007 3.198.721,39

6. DO RESULTADO DA AÇÃO FISCAL

A lavratura de Autos de Infração, específicos para cada tributo, não resultou em crédito tributário apurado, mas tão somente na redução do prejuízo fiscal do IRPJ e da Base Negativa da CSLL, conforme demonstrativos constantes nos Autos de Infração.

(...)”.

DA IMPUGNANTE

Informou a Contribuinte que o auto de infração trata da aplicação das regras de preços de transferência (artigos 18 e seguintes da Lei nº 9.430/96) quanto ao ano-calendário de 2007.

Afirmou que a autoridade fiscal concluiu que nenhuma irregularidade teria sido cometida pela empresa acerca do controle de preços de transferência incidente sobre as importações realizadas durante 2007 e que segundo a fiscalização, a impugnante teria deixado de realizar ajustes de preços de transferência atinentes às exportações praticadas no período.

Noticiou que o auto de infração não cominou a cobrança de quaisquer valores a título de IRPJ e CSLL, que o montante do ajuste determinado pela fiscalização (R\$ 3.198.721,39) não superou o prejuízo fiscal e a base negativa de CSLL apurados para o ano-calendário de 2007, a autuação limitou a impor a redução desses montantes, mediante a adição dos supostos ajustes calculados.

Pontuou que apresentou cálculos de preços de transferência, quanto às exportações do ano de 2007, baseados no Método do Preço de Venda nas Exportações ("PVEx"), contudo, os cálculos foram rejeitados pela fiscalização, no entanto, utilizou-se do mesmo método (PVEx) para fazer novos cálculos, com base nos quais foi lavrado o auto de infração.

Ressaltou que posteriormente à fase de fiscalização, a impugnante obteve informações e documentos que permitem a aplicação do Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro ("PVA") e que de acordo com esse método, nenhum ajuste seria devido sobre as exportações da impugnante do ano de 2007.

Elucidou que os referidos documentos apenas foram obtidos após a lavratura do auto de infração, contudo, em matéria de preços de transferência, deve sempre prevalecer o método mais favorável ao contribuinte.

Aduziu que o legislador brasileiro contemplou, no artigo 19 da Lei nº 9.430/96, três métodos transacionais para a determinação dos preços de transferência nas operações de

exportação a pessoas vinculadas e que o mesmo conferiu ao contribuinte o direito de utilizar mais de um método, considerando aquele que lhe seja mais conveniente, ou seja, do qual resulte menor ajuste.

Asseverou que o artigo 19, § 5º da Lei nº 9.430/96, ao mesmo tempo em que criou o direito de o contribuinte se valer do método que mais lhe favoreça, acabou por criar um dever para a Administração Tributária, já que se dirige tanto aos contribuintes quanto à Administração.

Argumentou que consoante dispõe a Lei nº 9.430/96, o contribuinte não somente tem o direito de indicar qual método aplicará, mas também o benefício de, no caso de eventual equívoco que o leve a utilizar um método menos favorável, que este seja substituído, de ofício, por outro método menos gravoso.

Ponderou que é importante que se repise que a mera necessidade de indicação do método aplicado na DIPJ não significa a escolha imutável por aquele, mas tão-somente configura a indicação de que, dentre todos os métodos aplicáveis, é o indicado que apresentou os resultados mais benéficos.

Ressaltou que a verdade dessa assertiva é ainda mais saliente no caso presente, em que a impugnante apontou, em sua DIPJ, para o controle de preços de transferência sobre exportações, o Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro ("CAP") e que apesar disso, durante a auditoria fiscal, a impugnante apresentou cálculos relativos ao PVEx, crendo, naquele momento, que estes conduziram ao resultado mais favorável, destacou que a autoridade fiscal, por sua vez, acolheu os cálculos do PVEx, deixando de lado o método CAP, assim, a fiscalização, de certo modo, aplicou no caso presente, a lógica descrita.

Frisou que o mesmo racional que guiou a ação da Autoridade Fiscal quando da lavratura da autuação, deverá impor o cancelamento desta, vez que a impugnante obteve, apenas recentemente, documentos que permitem a aplicação do método PVA, e que conduzem à apuração de resultado mais favorável que aquele descrito no auto de infração.

Defendeu que a substituição do PVEx pelo PVA, com o consequente cancelamento do auto de infração, se justifica, em vista de que o método apontado pelo contribuinte pode ser alterado a qualquer tempo, por ele ou pela D. Autoridade Fiscal, quando verificado que qualquer outro método apresentaria melhores resultados.

Sustentou que a descoberta de um método mais favorável à impugnante, ainda que posteriormente à lavratura do auto de infração, é circunstância suficiente a determinar a revisão daquele, vez que decorre do direito, da impugnante, de se sujeitar, sempre, ao menor ajuste possível, conforme dispõe o artigo 19, §5º, da Lei nº 9.430/96.

Destacou que após inúmeras tentativas, a impugnante identificou, junto a sua coligada norte-americana, documentos relativos a operações que permitiriam a aplicação do PVA.

Apontou que a Lei nº 9.430/96 permite, ao contribuinte, robustecer as provas produzidas quanto à aplicação dos métodos ali previstos mediante a apresentação de relatórios e

estudos elaborados por entidades idôneas, aptos a evidenciar o valor de mercado das mercadorias em análise, conforme dispõe o artigo 21 da Lei nº 9.430/96.

Concluiu a Contribuinte que:

- o artigo 19 da Lei nº 9.430/96 determina a possibilidade de o contribuinte utilizar simultaneamente os métodos ali previstos, não havendo o que se falar, portanto, na escolha de um destes métodos;

- a única exigência feita pelos citados dispositivos é a de que seja utilizado o método mais favorável ao contribuinte, constituindo esta exigência uma obrigação aos agentes da Administração Tributária;

- conseguiu coletar elementos para a aplicação de um método que oferecesse um melhor resultado que aquele descrito no auto de infração. O PVA, ora apresentado pela Impugnante, demonstrar ser descabível qualquer exigência de ajuste sobre as exportações de CLEARTUF 8006 BAG 1,10T realizadas em 2007. Oferece, assim, um resultado mais favorável à Impugnante que o PVEx considerado pela autoridade fiscal;

- a confiabilidade do PVA apurado pela Impugnante é reforçada por meios complementares de prova — publicações da CMAI — os quais evidenciam que os preços praticados pela coligada americana da Impugnante, em suas operações no mercado americano, refletem a prática do mercado americano como um todo. Como consequência, reforçada resta a apuração do PVA realizada pela Impugnante;

- deve prevalecer o PVA, e cancelado o auto de infração.

Pleiteou que seja integralmente cancelado o auto de infração.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 16-.163/DRJ/06

A DRJ analisou a impugnação, julgando-a improcedente, mantendo o crédito tributário (e-fls. 3927/3942).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, (e-fls. 3952/3996).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Conforme se constata dos autos, em face da contribuinte foi lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, notadamente valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências, relativamente a suas receitas de exportação para pessoa vinculada no exterior, não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, em relação ao ano-calendário 2007, conforme consta, às e-fls. 16/48, Termo de Encerramento de Ação Fiscal:

“0001 ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS RECEITAS DE EXPORTAÇÕES A PESSOA VINCULADA

Valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências, relativamente a suas receitas de exportação para pessoa vinculada no exterior, não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme descrição dos fatos que se encontra devidamente circunstanciada nº Termo de Encerramento de Ação Fiscal, que passa a fazer parte do presente Auto de Infração como se aqui transcrito fosse.

0001 ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA RECEITAS DE EXPORTAÇÕES A PESSOA VINCULADA

Valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências, relativamente a suas receitas de exportação para pessoa vinculada no exterior, não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme descrição dos fatos que se encontra devidamente circunstanciada nº Termo de Encerramento de Ação Fiscal, que passa a fazer parte do presente Auto de Infração como se aqui transcrito fosse”.

Inconformada com a exigência fiscal, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora julgada improcedente pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recurso voluntário a este Conselho, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

Da Necessidade de Prevalência do Método mais Favorável ao Contribuinte

Alegou a Recorrente que “o legislador brasileiro conferiu ao contribuinte o direito de utilizar mais de um método, considerando aquele que lhe seja mais conveniente, ou seja, do qual resulte menor ajuste” e que “o § 5º do artigo 19 da Lei nº 9.430/96, é claro ao admitir o emprego de mais de um método para o controle dos preços de transferência nas operações de

exportação, adotando-se o resultado mais conveniente ao contribuinte, qual seja, aquele que oferece o menor parâmetro”.

Argumentou que “a mera necessidade de indicação do método aplicado na DIPJ não significa a escolha imutável por aquele, mas tão-somente configura a indicação de que, dentre todos os métodos aplicáveis, é o indicado que apresentou os resultados mais benéficos”.

Defendeu que “a verdade dessa assertiva é ainda mais saliente no caso presente, em que a Recorrente apontou, em sua DIPJ, para o controle de preços de transferência sobre exportações, o Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro (“CAP”) e que apesar disso, durante a auditoria fiscal, a Recorrente apresentou cálculos relativos ao PVEx, crendo, naquele momento, que estes conduziram ao resultado mais favorável, no entanto, a Autoridade Fiscal, por sua vez, acolheu os cálculos do PVEx, deixando de lado o método CAP, assim, a autoridade fiscal, de certo modo, já aplicou, no caso presente, a lógica acima descrita”.

Pontuou que apenas recentemente obteve documentos que permitem a aplicação do método PVA, e que conduzem à apuração de resultado mais favorável que aquele descrito no auto de infração.

Sustentou que “somente com a inclusão do artigo 20-A na Lei 9.430/96 (após a edição da Lei 12.715/12) é que o direito dos contribuintes de troca de método de cálculo de ajustes de preços de transferência passou a ser limitado e que de acordo com o aludido dispositivo, o exercício de tal direito pelos contribuintes passou a ficar restrito a uma “janela” de 30 dias, aberta durante a fiscalização caso a D. Autoridade Fiscal desqualifique o método”.

Pugnou pela substituição do PVEx pelo PVA, com o consequente cancelamento do auto de infração, vez que o método apontado pela empresa pode ser alterado a qualquer tempo, quando verificado outro método que apresente melhores resultados.

Pois bem.

Pretende a Contribuinte em sede recursal que seja aplicado o método PVA para à apuração de resultado mais favorável que o descrito no auto de infração, assim, pleiteou a substituição do método de transferência PVEX (Método do Preço de Venda nas Exportações) pelo PVA (Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro).

No entanto, deve-se destacar que tais opções estão sujeitas a marcos temporais.

Argumentou a Recorrente que o método apontado pela empresa pode ser alterado a qualquer tempo, conforme dispõe o artigo 19, § 5º da Lei nº 9.430/96.

Cabe esclarecer, que na entrega da DIPJ poderia o contribuinte optar pelo método que lhe for mais favorável e que antes de iniciado o procedimento fiscal, poderia o contribuinte retificar sua DIPJ e até mesmo alterar o método inicialmente utilizado.

No entanto, deve-se se atentar que o início do procedimento fiscal ocorreu em 02/06/2010, com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização AC 2007, (fls. 51/54) excluindo a

espontaneidade da contribuinte, consoante dispõe o §1º do artigo 7º do Decreto 70.235/72, cujo teor segue abaixo:

“Art. 7º (...)

§ 1º 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”.

Neste diapasão, o teor da Solução de Consulta Interna SCI Cosit nº 20/2009, senão vejamos:

“13.1 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.

13.2 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 seu livre talante – eleição de outro método de cálculo de preço parâmetro, e exija do Fisco a utilização desse segundo método escolhido.

13.3 Todo ato processual, ainda que em fase inquisitória, é fundamental ao desenvolvimento do processo administrativo ou judicial tributários, e para que o processo seja processo, as prerrogativas e os ônus processuais devem ser aplicados independentemente da vontade das partes, na medida em que seu objeto é indisponível ao particular e ao Fisco: constituição do crédito tributário, uma vez materializada a hipótese de incidência tributária”.

Torna-se oportuno transcrever a fundamentação do acórdão recorrido que de forma cirúrgica decidiu sobre a matéria, cujo teor segue abaixo em síntese: (e-fls. 3.927/3.942):

“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, os dados informados se tornam definitivos, não cabendo mais ao contribuinte rever as suas opções”.

No que tange, a escolha do método mais favorável ao contribuinte, deve-se destacar que o Ilustre Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto teceu em seu voto consignado

no Acórdão nº. 1301-003.033 relevantes fundamentos que adoto como razões de decidir sobre o tema, senão vejamos:

“Há que se observar, ainda, que o artigo 18, § 4º, da Lei nº 9.430/96 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. Nesse sentido, convém destacar o disposto no 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 imprecisos 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.

Posteriormente à ocorrência do fato gerador a que se refere a presente exigência, houve alteração legislativa sobre o tema, **restando evidente não ser possível, por parte do contribuinte, a alteração do método eleito após o início do procedimento fiscal, mas flexibilizando a possibilidade de escolha do contribuinte quando a fiscalização vier a desqualificar o método adotado inicialmente pelo contribuinte, e, mesmo nessa hipótese, não se impôs ao Fisco a escolha do método que implicasse o menor ajuste (conforme argumenta a recorrente), mas sim ao contribuinte apresentar novo cálculo com qualquer outro método previsto na legislação.** Veja-se o art. 20A incluído na Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 12.715/2012:

Art. 20A. A partir do ano calendário de 2012, a opção por um dos métodos previstos nos arts. 18 e 19 será efetuada para o ano calendário e não poderá ser alterada pelo contribuinte uma vez iniciado o procedimento fiscal, salvo quando, em seu curso, o método ou algum de seus critérios de cálculo venha a ser desqualificado pela fiscalização, situação esta em que deverá ser intimado o sujeito passivo para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 1º A fiscalização deverá motivar o ato caso desqualifique o método eleito pela pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 2º A autoridade fiscal responsável pela verificação poderá determinar o preço parâmetro, com base nos documentos de que dispuser, e aplicar um dos métodos

previstos nos arts. 18 e 19, quando o sujeito passivo, após decorrido o prazo de que trata o caput: (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

I não apresentar os documentos que deem suporte à determinação do preço praticado nem às respectivas memórias de cálculo para apuração do preço parâmetro, segundo o método escolhido; (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

II apresentar documentos imprestáveis ou insuficientes para demonstrar a correção do cálculo do preço parâmetro pelo método escolhido; ou (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

III deixar de oferecer quaisquer elementos úteis à verificação dos cálculos para apuração do preço parâmetro, pelo método escolhido, quando solicitados pela autoridade fiscal. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda definirá o prazo e a forma de opção de que trata o caput. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012).

importante ressaltar que o argumento da recorrente de que a vedação à alteração do método após início do procedimento fiscal somente poderia se dar a partir da edição desse novo dispositivo legal não se sustenta. Na realidade, esse novel tratamento legal foi editado com o fito de beneficiar o contribuinte que, antes dessa alteração legislativa, após desclassificação realizada pela fiscalização em relação ao método eleito inicialmente pelo sujeito passivo, não possuía qualquer direito a nova opção de método, ficando ao talante da fiscalização adotar o método que entendesse cabível. Com a edição da nova norma, havendo desclassificação do método utilizado pelo contribuinte, o método a ser aplicado no lançamento não mais ficou à livre escolha da autoridade fiscal, possibilitando-se ao contribuinte, dentro de certos parâmetros, a livre eleição de novo método que vier entender a ser o mais satisfatório”.

Neste diapasão, o entendimento jurisprudencial da CSRF, senão vejamos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

(IRPJ)Ano-calendário: 2008

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ART. 20-A DA LEI Nº 9.430, DE 1996. NATUREZA HÍBRIDA. NATUREZA MATERIAL E PROCEDIMENTAL. NORMA PROCEDIMENTAL. VIGÊNCIA. MARCO INICIAL ESTABELECIDO POR NORMA MATERIAL. ART. 144 DO CTN.

I - O art. 20-A da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, consiste em norma de natureza híbrida, tanto material quanto procedimental. As providências de natureza processual imputadas à autoridade fiscal no caso de desqualificação do método de preço de transferência adotado pela pessoa jurídica encontram termo inicial expressamente determinado, sendo exigidas apenas sobre ações fiscais relativas ao ano-calendário de 2012 e

posteriores. Ainda que normas procedimentais, em tese, possam se aplicar a processos pendentes com efeitos retroativos, no caso há correlação indissociável com norma material que determina marco temporal inicial para que o rito procedimental deva ser aplicado, evitando-se colisão com o caput art. 144 do CTN, que predica que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente. Não cabe aplicação do § 1º do art. 144 do CTN, vez que o art. 20-A da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, tutela também de norma de natureza material.

II - Não há como se imputar à fiscalização a aplicação de norma procedimental (intimar o sujeito passivo para, no prazo de 30 dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação), se consta expressamente que o termo inicial da norma que trata impossibilidade de se alterar o método do preço de transferência após o início da ação fiscal tem vigência apenas para fatos geradores a partir do ano-calendário de 2012. Lei vigente à época da concretização do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, não determinava aplicação de norma procedimental.

(Acórdão nº 9101-004.757 – CSRF -1ª Turma, Sessão: 05 de fevereiro de 2020)

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

Ano-calendário: 2008

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ART. 20-A DA LEI Nº 9.430, DE 1996. NATUREZA HÍBRIDA. NATUREZA MATERIAL E PROCEDIMENTAL. NORMA PROCEDIMENTAL. VIGÊNCIA. MARCO INICIAL ESTABELECIDO POR NORMA MATERIAL. ART. 144 DO CTN.

I - O art. 20-A da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, consiste em norma de natureza híbrida, tanto material quanto procedimental. As providências de natureza processual imputadas à autoridade fiscal no caso de desqualificação do método de preço de transferência adotado pela pessoa jurídica encontram termo inicial expressamente determinado, sendo exigidas apenas sobre ações fiscais relativas ao ano-calendário de 2012 e posteriores. Ainda que normas procedimentais, em tese, possam se aplicar a processos pendentes com efeitos retroativos, no caso há correlação indissociável com norma material que determina marco temporal inicial para que o rito procedimental deva ser aplicado, evitando-se colisão com o caput art. 144 do CTN, que predica que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente. Não cabe aplicação do § 1º do art. 144 do CTN, vez que o art. 20-A da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, tutela também de norma de natureza material.

II - Não há como se imputar à fiscalização a aplicação de norma procedimental (intimar o sujeito passivo para, no prazo de 30 dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação), se consta

expressamente que o termo inicial da norma que trata impossibilidade de se alterar o método do preço de transferência após o início da ação fiscal tem vigência apenas para fatos geradores a partir do ano-calendário de 2012. Lei vigente à época da concretização do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, não determinava aplicação de norma procedimental.

(Acórdão nº 9101-004.757 – CSRF, 1ª Turma, Sessão: Sessão de 05 de fevereiro de 2020)".

Torna-se oportuno ainda, transcrevermos trecho da Declaração de Voto da Ilustre Conselheira Edeli Pereira Bessa juntada no processo administrativo nº 16561.000171/2008-89, senão vejamos:

"(...)

7.16. Relativamente às situações em que a Fiscalizada alterou, no curso do procedimento fiscal, o método anteriormente aplicado, a Fiscalização motivou á sua recusa em aceitá-lo, cabendo destacar os seguintes trechos:

O contribuinte apresentou, em 17/03/2008, alteração no método utilizado para diversos-produtos (fls, 57/60 anexo XIV. pág 46) alterando, assim o método selecionado anteriormente e declarado na DIPJ, incluindo os produtos relacionados neste Termo.

Esta mudança na aplicação da metodologia se deve à concentração de determinados modelos, utilizando o conceito de similaridade, onde o contribuinte informa ter efetuado os devidos ajustes de conteúdo, propaganda e garantia.

A opção por um determinado método à época da declaração é um exercício pleno do direito de escolha. O contribuinte possui pleno direito de optar por, um dos métodos inscritos nos arts. 18 e. 19 da Lei nº 9.430/96, com as alterações da Lei nº 9.959/2000;

(...)

Tendo o contribuinte selecionado um determinado método, cabe à fiscalização verificar, a correta aplicação da legislação deste método; dentro dos princípios contábeis e de auditoria.

(...)

Ademais, o próprio contribuinte informa que (fl. 58): "Logo, em que pese ter apresentado na DIPJ de 2003 o cálculo por catálogo, entende Requerente que poderia ter feito o cálculo por base de modelo e motorização (sic)", Fica claro que o. contribuinte optou por não alterar o critério de cálculo e com isso o método para determinação do Preço de Transferência.

E, após iniciado o procedimento fiscal, não se retifica a declaração, conforme art. 833 do RIR/99:

(...)

Desta maneira, a fiscalização concentrou os esforços sobre os valores escriturados, na DIPJ/2003, e nos cálculos do Preço de Transferência que originaram tal escrituração.

7.17. O entendimento dado pela Fiscalização-reflete a posição da RFB conforme se observa no artigo 4º, parágrafo 2º, da IN SRF nº 243/2002, abaixo transcrito:

Art. 4º Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, nas importações de empresa vinculada, não-residente, de bens, serviços ou direitos, a pessoa jurídica importadora poderá optar por qualquer dos métodos de que tratam os arts. 8º a 13, exceto na hipótese do § I, independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.

§ 2º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o, maior valor apurado, devendo o método adotado pela empresa ser aplicado, consistentemente, por bem, serviço ou direito, durante todo o período de apuração.

7.18. Como se vê, por se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que o contribuinte tem o dever de apurar e antecipar o pagamento das importâncias devidas sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 150, do CTN), não há dúvida que, encerrado o período de apuração em 31 de dezembro, o método a ser aplicado já deve estar definido pelo contribuinte e, quando da entrega da DIPJ, devidamente informado em tal documento.

7.19. Referida instrução normativa também não deixa dúvidas de que a Fiscalização deve acolher o método adotado pelo contribuinte, exceto quando há causa que implique a desqualificação do método, situação em que a Fiscalização está autorizada a utilizar outro método previsto na legislação que seja possível de ser aplicado ao caso concreto.

7.20. Não existe, portanto, o dever de a Fiscalização encontrar e aplicar o método mais favorável, ao contribuinte, como quer a Impugnante. Abaixo, estão reproduzidos os artigos 40, 41, e 42, da IN SRF nº 243/2002 e, na sequência, entendimento exarado pela Coordenação Geral de Tributação da RFB-COSIT:

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.

Art. 41. As verificações dos preços de transferência, a que se referem esta Instrução Normativa, serão efetuadas por períodos anuais, em 31 de dezembro, exceto nas hipóteses de início e encerramento de atividades e de suspeita de fraude.

Art. 42. A competência para solucionar consultas, relacionadas com os preços de transferência de que trata esta Instrução Normativa é da Cosit.SCI n 20-COSIT, de 07/12/2009 ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA D E PESSOA JURÍDICA, IRPJ Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Ajustes de preços de transferência informados na DIPJ e revistos, sem inequívoca comprovação de erro, pelo contribuinte, posteriormente ao início do procedimento fiscal.

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 à 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 seu livre talante - eleição de outro método de cálculo de preço parâmetro, e exija do Fisco a utilização desse segundo método escolhido.

7.21 Como visto a Fiscalização agiu acertadamente ao não aceitar a alteração do método relativamente a alguns veículos, cabendo ressaltar que:

a) a mudança de critério utilizado, "catálogo a catálogo" para "modelo/motorização", segundo terminologia empregada pela Impugnante, por se tratar de aspectos ligados ao conceito de similaridade, deveria produzir efeitos apenas para as importações submetidas ao método PIC e não para as que haviam sido avaliadas pelo PLR.

b) como a Fiscalização selecionou apenas as importações submetidas pela Impugnante ao método PRL, conforme atestam as informações da DIPJ e memórias de cálculo entregues à Fiscalização, o reagrupamento de veículos deveria ser irrelevante para. Fins de mudança de método, não fosse o fato de que, nos cálculos apresentados, em 17/03/2008, há casos de mudança de PIC para PLR.

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 está que autoriza a Fiscalização a utilizar, dentre os métodos previstos, aquele que se mostre possível de ser aplicado ao caso concreto. (destaques do original).

Não se trata, portanto, de imutabilidade do método informado em DIPJ, mas sim da opção consciente por método que o sujeito passivo, já sabendo de sua impropriedade/onerosidade, não promoveu a retificação pertinente, nem mesmo em sua escrituração contábil/fiscal, por método que entendia mais favorável, pretendendo somente depois de iniciado o procedimento fiscal que a autoridade lançadora considerasse tal retificação.

Correta, portanto, a objeção assim bem posta no voto vencedor do acórdão recorrido:

Em relação à adequação do método de apuração dos ajustes de preços de transferência, o sujeito passivo pode escolher aquele que lhe seja mais favorável dentre os aplicáveis à natureza das operações realizadas. À faculdade conferida pela Lei ao contribuinte se contrapõe apenas o dever da fiscalização de aceitar a opção por ele regularmente exercida, desde que antes de iniciado o procedimento fiscal.

A justificativa do sujeito passivo para alteração do método PRL para PIC em relação a alguns produtos teria origem no entendimento de que os veículos seriam melhor classificados sob o critério de comparação por modelo e não pelo conceito de catálogo. Afirmava ainda que tal procedimento teria sido orientação da Fiscalização.

Os argumentos da peça de defesa não guardam consonância com aqueles apresentados durante o procedimento fiscal. Transcreve-se parte da resposta da interessada à intimação fiscal (destaques acrescidos):

[...]

1.4.2. Desta forma, a Montadora entende que em substituição ao conceito de catálogo, onde os veículos são analisados em relação ao conjunto de acessórios, a comparação por modelo (body type) e motorização pode ser mais adequada e evitar distorções no cálculo do preço parâmetro, inclusive como vem praticando desde 2004.

[...]

Vê-se que o critério de classificação por motorização (por modelo) já vinha sendo adotado nas DIPJs desde o ano-calendário de 2004. Considerando que o Termo de Início de Fiscalização foi cientificado ao sujeito passivo apenas em 19/12/2007, tem-se duas conclusões: a primeira delas, por uma óbvia questão temporal, é que a opção do sujeito passivo foi exercida a partir de 2004 independentemente de

qualquer orientação da Fiscalização que pudesse ter sido fornecida durante o procedimento fiscal aqui sob exame.

A segunda é que a interessada não retificou a DIPJ referente ao ano-calendário de 2003 por opção, tendo em vista a inexistência de qualquer impedimento, desde o ano-calendário de 2004 até o início do procedimento fiscal, para que o fizesse. Ainda na resposta à intimação supramencionada, o sujeito passivo confirma:

[...]

1.4.3. Logo, em que pese ter apresentado na DIPJ de 2003 o cálculo por catálogo, entende a Requerente que poderia ter feito o cálculo por base de modelo e motorização.....

Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte”.

Isto Posto, devem ser desconsiderados os cálculos com base no método PVA apresentados pela recorrente, mantendo-se o método PVEX, utilizados tanto pela recorrente, durante o procedimento fiscal, quanto pela autoridade fiscal quando da realização do lançamento.

Diligência

A Contribuinte pleiteou a conversão do julgamento em diligência, caso seja verificada a aplicação dos cálculos pelo método PVA.

Pois bem.

O pedido de diligência restou prejudicado, diante da manutenção do método PVEX, razão pela qual a diligência deve ser rejeitada.

Dispositivo

Ante o exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator