



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720036/2019-14
ACÓRDÃO	1302-007.266 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	LG ELECTRONICS DO BRASIL LTDA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO DE PREÇOS INDEPENDENTES COMPARADOS (PIC). CONDIÇÕES NEGOCIAIS. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL DE VARIAÇÃO DE PREÇO EM FUNÇÃO DE QUANTIDADES ADQUIRIDAS. ÔNUS DE PROVA DO FISCO.

Cabe ao Fisco ônus de provar existência de prática de preços menores quanto maiores quantidades adquiridas em operações de importação envolvendo Método PIC.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Izaguirre da Silva – Relator

Participaram da sessão de julgamento os(as) conselheiros(as) Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Miriam Costa

Faccin, Natália Uchoa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

RELATÓRIO

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

INFORMAÇÕES ESSENCIAIS

Composição do Crédito

1. O presente processo trata de constituição de crédito tributário de IRPJ, CSLL (Reflexa) e Multa de Ofício de 75%. O valor atualizado do processo é de aproximadamente R\$ 64,6 milhões.

Infração Constituída

2. Os autos de infrações tratam de ajustes adicionais de aproximadamente R\$ 65,7 milhões decorrentes de aplicação de ofício pelo Fisco de metodologia de preços de transferência em operações de Importação.

Métodos de Preços de Transferência Envolvidos

3. Quanto aos métodos aqui tratados, vale registrar que o método original adotado pela Recorrente foi o de Preços Independentes Comparados (PIC). Por outro lado, o método aplicado de ofício pelo Fisco foi o de Preço de Revenda Menos Lucro (PRL).

Desqualificação de Ofício do Método PIC

4. A ação de aplicação de Ofício do método PRL decorreu de DESQUALIFICAÇÃO de Ofício do método PIC justificada em inobservância de determinação de recálculo de ajustes por prática de preços menores quanto maiores quantidades adquiridas em operações de importação, fato que resultou em recálculo de ofício de ajustes originalmente apurados pela Recorrente.

A Essência do Litígio

5. A referida Desqualificação é a essência do LITÍGIO objeto do presente julgamento. Foi a partir dela que nasceu o ajuste adicional de R\$ 65,7 milhões, o qual foi calculado pelo confronto dos seguintes montantes:

Ajuste - R\$		
PIC	PRL	Diferença
4.541.638,76	70.249.966,09	65.708.327,33

FUNDAMENTOS DO RELATÓRIO FISCAL

Informações da Recorrente Sobre Utilização de Preços de Transferência

6. A Recorrente é fabricante no Brasil de produtos eletroeletrônicos. Em sua atuação mercantil utiliza componentes importados de pessoas jurídicas ligadas e não ligadas. Nesse contexto, sobre valores de produtos importados adquiridos pelo Sujeito Passivo de suas ligadas no exterior aplicam-se métodos de apuração de preços de transferência previstos na Lei 9.430/1996.

Detalhamento da Desqualificação do Método PIC

7. Tendo por base apuração original de ajustes calculados pelo método PIC, o Fisco intimou a Recorrente a apresentar recálculo em quantidades de 786 operações de um total de 9.302 sujeitas a ajustes pelo referido método (vide folha 11):

(vide folha 11) Com a aplicação do método PRL, a fiscalização apurou novo ajuste de preço de transferência para 786 itens, cujos preços parâmetros antes haviam sido calculados pelo contribuinte pelo método PIC, conforme demonstrativo anexo.

(vide folha 3) Entre 05 e 11/10/2017, o contribuinte apresentou 33.017 arquivos digitais, com as memórias de cálculo do preço parâmetro, referentes a 34.801 itens sujeitos ao controle de preço de transferência (método CPL: 157 itens; PIC: 9.302 itens; PRL: 25.342 itens).

(vide folha 3) Em 29/03/2019, após exame de toda a documentação apresentada, a fiscalização desqualificou o método PIC, apresentou o motivo da desqualificação e solicitou ao contribuinte correção ou apresentação de método alternativo, no prazo legal de 30 dias, nos termos do caput e do § 1º do art. 20-A da lei nº 9.430/1996.

Art. 20-A. 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 pela 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.

§ 1º A fiscalização deverá motivar o ato caso desqualifique o método eleito pela pessoa jurídica.

(vide folha 60) Nos termos do § 1º do art. 20-A da lei nº 9.430/1996, a fiscalização apresenta o motivo da desqualificação do método PIC:

- *descumprimento do disposto no art. 9º, § 1º, inc. II, e § 4º da IN RFB nº 1.312./2012.*

Seção II - Dos Métodos na Importação

Subseção I - Do Método dos Preços Independentes Comparados (PIC)

Art. 9º Os valores dos bens, serviços ou direitos serão ajustados de forma a minimizar os efeitos provocados sobre os preços a serem comparados, por diferenças nas condições de negócio, de natureza física e de conteúdo.

§ 1º No caso de bens, serviços e direitos idênticos, somente será permitida a efetivação de ajustes relacionados com:

(...)

II - quantidades negociadas.

§ 4º Os ajustes em função de diferenças de quantidades negociadas serão efetuados com base em documentos de emissão da pessoa jurídica vendedora, que demonstrem a prática de preços menores quanto maiores as quantidades adquiridas por um mesmo comprador.

Para evitar qualquer dúvida, a fiscalização exemplifica o descumprimento acima, com os dados abaixo, oriundos do cálculo do preço parâmetro do produto EAJ62070601 (Tela de Visualização) pelo método PIC, apresentado pelo contribuinte. Aqui vale indicar trecho (folha 6) do Relatório Fiscal que explicita um dos três exemplos mencionados:

Um primeiro exemplo já é citado pela fiscalização na intimação ao contribuinte. Trata-se do produto EAJ62070601 (descrição: EX001 TELA DE VISUALIZACAO CONSTITUIDA DE UM). O contribuinte importou do fornecedor vinculado nos Estados Unidos (LG INTERNATIONAL (AMERICA) INC.) 276.626 unidades desse produto, ao preço unitário médio de R\$ 146,26 (preço praticado). Ao adotar o método PIC, o contribuinte apresentou operações entre o fornecedor INNOLUX CORPORATION e LGEND (empresa do grupo LG) com 2.000 unidades do mesmo produto, negociadas ao preço médio unitário de R\$ 144,08 (preço parâmetro).

Como as quantidades negociadas são diferentes, os valores do bem deveriam ter sido ajustados de forma a minimizar os efeitos provocados sobre os preços a serem comparados. A fiscalização verificou que não houve nenhum ajuste em função de diferenças de quantidades negociadas, nem no caso acima nem em nenhum outro caso de cálculo do preço parâmetro pelo método PIC. A lista

completa das diferenças de quantidades negociadas encontra-se em anexo. Caso o ajuste não seja feito, o contribuinte deverá calcular o preço parâmetro por outro método.

8. Conforme se depreende das informações explicitadas, o Fisco, alternativamente, indicou possibilidade de adoção de outro método de cálculo. Adicionalmente, confirma-se que em relação aos 786 itens mencionados, a Autoridade Fiscal alega que o Fisco identificou prática de preços menores quanto maiores quantidades adquiridas, fato que teria resultado de condições negociais acordadas entre partes envolvidas nas importações.
9. Por fim, o Fisco alega que a Recorrente não atendeu aos comandos indicados em intimação. Ou seja, teria optado em manter seus cálculos originais. Por consequência, conforme demonstrado, houve desqualificação do Método PIC e recálculo de ofício de ajuste adicional indicado no quadro do parágrafo 3. Como já dito, as motivações de tal desqualificação é o objeto do litígio ora analisado.

SUSPENSÃO DO CRÉDITO

PRIMEIRA INSTÂNCIA

10. Discordando do Fisco, a Recorrente apresentou Impugnação para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Recife/PE. Tal colegiado exarou Acórdão de Impugnação dando, em decisão unânime, RAZÃO PARA A RECORRENTE.
11. Houve reconhecimento de seus membros de que é do Fisco ônus de apresentar PROVA DOCUMENTAL de existência de prática de preços menores quanto maiores quantidades adquiridas em operações de importação envolvendo o método PIC.

SEGUNDA INSTÂNCIA

Recurso de Ofício

12. A Autoridade Julgadora que presidiu a votação em Primeira Instância interpôs Recurso de Ofício contra o entendimento daquele Colegiado, desfavorável ao Fisco. Seguem os Fundamentos da Decisão Recorrida.

Prova Documental

13. Os Julgadores de Primeira Instância entenderam, de forma unânime, que em descrição de fatos no Relatório Fiscal e em termos de intimação não há referência a PROVA DOCUMENTAL

que evidencie prática de preços em razão de quantidades negociadas. O entendimento definitivo é o de que tal prova não foi carreada aos autos.

Decisões Aplicáveis ao Caso

14. A Decisão de Primeira Instância afirma que a Recorrente apresentou decisões aplicáveis ao caso. Dentre elas destaca Acórdão do Caso Nissan. Neste sentido, há ratificação da ideia de que a matéria já teria sido alvo de exame e que, no caso analisado, se aplica interpretação jurisprudencial de que o ônus de PROVA DOCUMENTAL da desqualificação é o do Fisco. Este entendimento é a essência do Acórdão de Impugnação.

Inexistência de Prova

15. A Recorrente é categórica ao afirmar que documentos de importação instruídos nos autos não evidenciam, em hipótese alguma, eventual redução de preço em função de aumento de quantidades adquiridas. Nesta diretriz, afirma que não há permissão legal para realização de ajustes de quantidade em função de PRESUNÇÃO. Pelo contrário, há necessidade de PROVA DOCUMENTAL indicada pelo Fisco que evidencie eventual existência de prática de preços menores quanto maiores quantidades adquiridas.

Jurisprudência, Doutrina Especializada e Outras Informações

16. A Decisão de Primeira Instância indica que a Recorrente cita jurisprudência, doutrina especializada e outras informações para defender ideia de que as alegações foram desprovidas de comprovação. No texto de tal decisão há menção de exemplos de casos recentes que evidenciam lógica que se coaduna com as mencionadas orientações jurisprudenciais e doutrinarias, fato que, no entendimento das Autoridades Julgadoras, refuta premissas invocadas pelo Fisco.
17. Decisões de DRJs e Carf reconhecem que o ÔNUS DE PROVA DE AJUSTE DE QUANTIDADE É DE QUEM O ALEGA (no presente caso, o Fisco). Há indicação de que, considerando o conjunto de informações detalhadas na Impugnação, a Recorrente pleiteia cancelamento integral da constituição de crédito baseada em inexistência de norma que permita interpretação contrária acerca do artigo 9º, §1, inciso II, combinado com §4º, da Instrução Normativa RFB 1.312/12.

É O RELATÓRIO.

VOTO**Conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva - Relator****PRELIMINARES****Admissibilidade do Recurso de Ofício**

18. O Recurso de Ofício atende a regras de admissibilidade previstas no Decreto 70.235/1972, na Portaria MF 2/2023 e na Súmula Carf 103:

Decreto 70.235/1972

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda.

Portaria MF 2/2023

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Súmula Carf 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

19. Conforme artigo 43, incisos I, II e III do Regimento Interno do Carf, aprovado pela Portaria MF 1.634/2023, a matéria objeto do Recurso está contida na competência da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf). Não há outras questões preliminares a serem apreciadas.

Razões

20. Conforme indicado em despacho instruído na folha 375, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN não apresentou razões aos elementos contidos na Decisão.

MÉRITO

21. Conforme indicado no Relatório deste Acórdão, o argumento central das Autoridades Julgadoras de Primeira Instância para votarem, por unanimidade, pela procedência de justificativas apresentadas pela Recorrente é o de que cabe ao Fisco o ônus de provar, em importação de produtos adquiridos de um mesmo comprador, eventual existência de negociação entre partes que culmine em ocorrência de apuração de preço determinado em função de variação de quantidade de produtos.
22. De fato, conforme argumentado pela Recorrente, vai ao encontro desta diretriz previsão contida no já mencionado artigo 9º, §1, inciso II, combinado com §4º, da Instrução Normativa RFB 1.312/2012.
23. Vale repetir que o referido dispositivo foi invocado (folha 60) pela Autoridade Constituidora do Crédito (folha 4) como fundamento de Desqualificação do Método PIC. Por consequência, em função de Aplicação de Ofício do Método PRL, o Fisco apurou, conforme já dito, diferença de ajuste no valor de R\$ 65,7 milhões.
24. O artigo 9º da IN 1.312/12 está inserido em Subseção destinada a regras aplicáveis ao Método PIC. De forma didática, trazendo tais regras para o caso concreto ora analisado, o caput de tal dispositivo, visando minimizar efeitos em preços a serem comparados pelo referido método, impõe necessidade de ajustes quando houver evidência de existência de Diferenças em Condições de Negócio.
25. É lícito concluir que o parágrafo primeiro do referido artigo, combinado com seu inciso II, autoriza realização de ajustes quando houver evidência de processos negociais entre vendedor e comprador que resultem em indicação documentada de preço determinado em função de variação de quantidade de produtos.
26. É também lícito concluir que no parágrafo quarto de tal artigo há imposição normativa que determina que eventuais ajustes envolvendo quantidades negociadas, necessariamente, serão efetuados (e provados) com base em documentação do vendedor dos produtos. A análise dos efeitos de eventual descumprimento da referida imposição normativa do parágrafo quarto é relevante porque influencia no desfecho do presente litígio.
27. Em resposta (folha 62) ao Fisco durante o processo de fiscalização a Recorrente informa para a Autoridade Tributária efetiva inexistência de elementos que pudessem comprovar afirmações de que variações em quantidades negociadas teriam resultado em eventual interferência em Preços Praticados. Neste sentido, a Recorrente informa que:

...em negociações com maiores quantidades, os preços praticados são maiores ou iguais aos verificados em outras negociações, com menores quantidades... não existe prova da interferência das quantidades negociadas na formação do preço praticado.

28. Em três cenários incluídos a partir da folha 101 (item “f”) da Impugnação de Primeira Instância a Recorrente exemplifica que há situações nas apurações objeto dos ajustes que contradizem a lógica trazida pela Autoridade Tributária. Vejamos tais cenários, bem como, as conclusões da Recorrente (vide os anexos e arquivos não pagináveis que embasam tais informações instruídos entre as folhas 122 e 345):

(f.1) Cenário 1 – “maiores quantidades, maiores os preços”

59. Para exemplificar o primeiro cenário, tomemos por exemplo o produto “EBD61585701” (operação da própria Requerente, que serviu de base para o preço praticado no controle de preços de transferência). Conforme se depreende das operações com o produto em questão, comparando-se as Declarações de Importação (“DI’s” – **doc. nº 7-A**) que trazem as “menores quantidades importadas” (total de 5 unidades importadas) e “maiores quantidades importadas” (total de 19.200 unidades), temos, no primeiro caso, o preço unitário de R\$ 9,14, e, no segundo caso, o custo unitário de R\$ 11,91. Confira-se:

Produto “EBD61585701”			
DI 1401420070		DI 1406391613	
Quantidade	Preço Unit (R\$)	Quantidade	Preço Unit (R\$)
5	9,14	19.200	11,91

(f.2) Cenário 2 – “menores quantidades, menores os preços”

60. Para exemplificar o segundo cenário, tomemos por exemplo o produto “EAJ62130001”. Conforme se depreende das operações com o produto em questão, observando-se as faturas comerciais (**doc. nº 7-B**) que trazem as “maiores quantidades importadas” (total de 3.700 unidades importadas) e “menores quantidades importadas” (total de 1 unidade), temos, no primeiro caso, o preço unitário de R\$ 27,85, e, no segundo caso, o custo unitário de R\$ 25,50. Confira-se:

Produto “EBD61585701”			
Quantidade	Preço Unit (R\$)	Quantidade	Preço Unit (R\$)
3.700 ⁶	27,85 ⁷	1	25,50

(f.3) Cenário 3 – "diferentes quantidades, mesmo preço"

61. Para exemplificar o terceiro cenário, tomemos por exemplo o produto "EBP61801701". Conforme se depreende das operações com o produto em questão, observando-se as faturas comerciais (**doc. nº 7-C**) que trazem as "maiores quantidades importadas" (total de 152 unidades importadas) e "menores quantidades importadas" (total de 5 unidades), temos, nos dois casos, o mesmo preço unitário de R\$ 96,99. Confira-se:

Produto "EBD61585701"			
Quantidade	Preço Unit (R\$)	Quantidade	Preço Unit (R\$)
152	96,99	5	96,99

(f.4) Conclusões sobre o tópico

62. Fato é que, embora o demonstrativo em questão (*doc. nº 6 acima*) considere operações por amostragem, suas conclusões apontam para uma confirmação importante: a de que a premissa do "*quanto maiores as quantidades, menores os preços*" é infundada.

63. No caso concreto, além de os documentos da operação não confirmarem tal premissa, apontam situações concretas que não guardam absolutamente nenhuma correlação com tal premissa, o que apenas torna ainda mais evidente a inaplicabilidade dos ajustes de quantidade objeto do artigo 9º, § 4º, da IN 1.312/12.

64. Portanto, inexistindo prova da majoração do preço em função da redução de quantidades (e havendo evidência do contrário, ainda que por amostragem), resta claro ser infundada a premissa da D. Fiscalização, devendo ser afastada a exigência dos ajustes de quantidade no caso concreto.

65. Deve-se admitir, por consequência, a aplicação do PIC para todos os casos em que o preço parâmetro foi formado com base em operações de terceiros, presumindo-se que as condições de tais operações observam condições normais de mercado, salvo prova em contrário (que não existe no caso dos autos).

66. As evidências existentes, vale dizer, apenas refutam a presunção da D. Fiscalização, de que “maiores os preços, menores as quantidades”, evidenciando a ilegalidade da exigência dos “ajustes de quantidade” no caso concreto, razão pela qual deve ser admitida a aplicação do PIC.

29. De fato, na Impugnação (folha 91) a Recorrente cita que esclareceu que as quantidades negociadas não exerceriam qualquer interferência em preços praticados e que a variação de preço em função de quantidade é uma mera possibilidade, não uma regra. Esclareceu, ainda, que faturas comerciais de empresas vendedoras não permitem identificar variação de preço em função de quantidade.
30. A Recorrente (folha 97) reitera argumento de que a desqualificação do método PIC por conta de variações em preço de quantidades dependeria de prova não indicada pelo Fisco. No Relatório Fiscal (folha 10) a própria Autoridade Tributária reconhece tal necessidade ao declarar que a norma exige que o ajuste de quantidade seja feito com base em documentos do vendedor. Tal visão é amparada por jurisprudências de DRJ e Carf citadas na Impugnação e na Decisão de Primeira Instância. Segue exemplo de uma delas:

Acórdão 16-46.177 DRJ/SP, ratificada pelo Acórdão Carf 1401- 002.122/2017:

Destaque-se que é princípio básico de Direito que o ônus da prova (no caso, de que se trata de transações atípicas) é de quem alega (no caso, a fiscalização). Assim, até prova em contrário (não apresentada pela fiscalização), essas transações foram feitas a preço de mercado, sendo, portanto, passíveis de serem utilizadas na apuração do preço parâmetro pelo método PIC.

31. Além disso, a doutrina e instituições, como a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE, também ratificam tal entendimento:¹

SCHOUERI, Luís Eduardo:

6.5.1.2 Também entre as condições do negócio que podem variar o preço da transação e cujos efeitos devem ser anulados, na aplicação do PIC e do PVEx, estão as quantidades negociadas. Não basta, entretanto, uma argumentação de que quantidades negociadas podem ter interferido no preço (...).

6.5.1.2.1 Não obstante maiores quantidades de produto adquiridas por um mesmo comprador representem, geralmente, preços menores, tal fenômeno nem sempre é verdadeiro. Como exemplo, cita-se o que ocorre em grandes indústrias químicas.

¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. “Preços de Transferência no Direito Tributário Brasileiro. Dialética: São Paulo. 2013. pp 186/187. Guidelines OCDE 2017, página 162. Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017. Tradução livre item 3.47. OECD, Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises. Parágrafo 2.14. página 63.

6.5.1.2.2 Tais empresas operam com máquinas de tecnologia avançada que trazem aumento de eficiência e consequente diminuição dos custos. No entanto, tais máquinas exigem materiais com especificações bastante definidas e dificilmente modificáveis.

6.5.1.2.3 Para manter a qualidade e homogeneidade dos medicamentos fabricados, é necessário que a cada novo lote de princípio ativo, sejam realizados diversos estudos técnicos e testes toxicológicos para determinar quais são os efeitos das impurezas não conhecidas. Do mesmo modo, são realizados ajustes dos equipamentos em função das características dos novos princípios ativos, o que demanda a coleta de diversas amostras, gerando a inutilização de preciosas quantias de princípios ativos, bem como indesejáveis paralisações do processo de manipulação.

6.5.1.2.4 Assim, um terceiro independente procurará comprar lotes homogêneos volumosos, como modo de reduzir a paradas técnica para os ajustes de equipamentos. O fornecedor que puder garantir a homogeneidade em grandes lotes poderá, assim, exigir um preço mais elevado, por conta da vantagem que seu cliente terá. Deste modo, lotes pequenos poderão ter preços menores que os grandes lotes, em virtude de o mercado pagar mais por lotes maiores e homogêneos.

32. Há exemplos na Impugnação que corroboram a ideia defendida de que não basta argumentação de que quantidades negociadas podem interferir no preço. Pois, conforme indicado pela Recorrente (folha 100), embora maiores quantidades de produtos adquiridos por um mesmo comprador possam resultar em preços menores, tal prática nem sempre é verdadeira.
33. Feitas as considerações necessárias, voto por considerar improcedente o Recurso de Ofício e manter a Decisão de Primeira Instância.

É o Voto.

CONCLUSÃO

34. Em conclusão, tendo por base as informações citadas, me filio ao entendimento de que, no presente caso, cabe ao Fisco ônus de prova de eventual existência de prática de preços menores em função de maiores quantidades adquiridas. Pelo exposto, considero o Recurso de Ofício IMPROCEDENTE.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Izaguirre da Silva - Relator