



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

Processo nº 16561.720066/2016-70
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1302-000.631 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 16 de agosto de 2018
Assunto PREÇO DE TRANSFERÊNCIA
Recorrentes MOTOROLA MOBILITY COMERCIO DE PRODUTOS
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto face ao Acórdão nº 01-34.252, de 02/06/2017, da 1ª Turma da DRJ de Belém (PA) que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, registrando-se a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE.

As autoridades julgadoras de 1ª instância não possuem competência para apreciar a ilegalidade da Instrução Normativa expedida por autoridade hierárquica superior.

INSTRUÇÃO NORMATIVA. OBSERVÂNCIA.

As Instruções Normativas gozam de presunção de legalidade e são de observância obrigatória pelos servidores subordinados à autoridade que expediu o ato normativo.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. IMPRESTABILIDADE DA DOCUMENTAÇÃO SUPORTE. APURAÇÃO.

Sendo os documentos apresentados pela contribuinte insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço de transferência, este poderá ser determinado com base em outros documentos de que se dispuser, aplicando qualquer dos métodos previstos na legislação.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Recurso de Ofício

Houve interposição de Recurso de Ofício, em cumprimento às disposições do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Da Fiscalização A fiscalização abrange verificações relativas à apuração do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), quanto à dedutibilidade de custos de bens importados em operações praticadas com pessoas jurídicas vinculadas domiciliadas no exterior. A autuação fundamentou-se nas disposições dos artigos 18 e 23, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959/2000, combinados com os dispositivos da Instrução Normativa SRF nº 243, de 11 de novembro de 2002, ambos, atualmente, com novas redações.

O objeto social da recorrente abrange "compra e venda no atacado e varejo, aluguel, distribuição, locação, arrendamento, exportação e importação de produtos de informática e automação, incluindo terminal portátil de telefonia celular, terminais portáteis de sistema troncolizado, centrais e estações telefônicas, equipamentos de telecomunicação, seus acessórios e afins, computadores, tablete PC, produtos e sistemas para transmissão de processamento de dados, sistemas de informação, incluindo a instalação e operação de centro de treinamento para a promoção de atividades educacionais; prestação de serviços de instalação, reparo, manutenção e vistoria relacionados aos produtos e sistemas acima relacionados; consultoria, pesquisa e desenvolvimento de software" (42ª Alteração do Contrato Social, de 26/05/2015).

Conforme a DIPJ/2012, a recorrente apurou ajuste ao lucro líquido de R\$2.043.863,26 decorrente da aplicação de métodos de Preços de Transferência, conforme linha 09, da Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real. Deste valor total de ajuste, R\$ 2.042.882,43 refere-se a operações de importações e R\$ 980,83 a operações de exportações.

A recorrente declarou (linhas 15, 16 e 17, da Ficha 29A - Operações com Exterior - Pessoa Vinculada/Interposta/País com Tributação Favorecida), o total de R\$191.775.585,50 a título de importação de bens de pessoas vinculadas (linha 15), R\$310.270.445,44 como Importações de Bens de Pessoas em Países com Tributação Favorecida (linha 16) e R\$996.576.264,68 como Demais Importações de Bens.

A fiscalização registrou que, aproximadamente 34% das importações efetuadas no período exigiriam apuração de Preços de Transferência.

A recorrente declarou (Ficha 32 - Operações com o Exterior - Importações (Saídas de Divisas) - DIPJ/2012): Total de Operações: R\$502.046.030,94; Valor do Ajuste: R\$2.042.882,43.

O TVF destacou que, a Ficha 32 da DIPJ limita o número de produtos que podem ser declarados a 50 itens. Assim, a recorrente indicou nessa Ficha, aproximadamente 68% do total dos ajustes apurados, no item "Não Especificadas".

Conforme planilhas apresentadas pela recorrente ("Importações 2011"), houve **importação de 4.382 produtos diferentes** no período sob fiscalização (2011/2012). A recorrente também apresentou planilhas ("Abertura DIPJ"), por meio das quais consolidou estudos sobre o preço de transferência para o ano calendário 2011.

A fiscalização destacou que os ajustes realizados pela recorrente (R\$2.042.882,43) concentraram-se, principalmente, no método PRL com margem de 20% (R\$1.947.926,13).

Efetuados os cálculos, a fiscalização não encontrou diferença de ajustes para os produtos de PRL com margem de 20%; no entanto, para os produtos ajustados pelo PRL com margem de 60% e PRL com margem de 20% e 60% houve divergência entre os cálculos da empresa e da fiscalização.

A base de dados para o cômputo dos Preços Praticados foi a mesma utilizada pela recorrente. O estoque inicial e os valores de frete, seguro e II foram extraídos das memórias de cálculo apresentadas. Conferimos no SISCOMEX, por amostragem, os valores relativos ao frete, seguro e II, e os valores estão compatíveis.

Apuração dos Preços Parâmetros PRL com margem de 60% Para a apuração do método PRL com margem de 60%, a fiscalização utilizou informações da venda de produtos industrializados e de cálculo de preço parâmetro fornecidos pela recorrente, extraídas das planilhas "ANEXO 6 - Vendas" e "ANEXO 7 - Memórias de Cálculo PRL60%".

Os dados das vendas constantes das memórias de cálculo apresentadas foram separados por código de produto final comercializado, objetivando a apuração dos totais das quantidades comercializadas, do valor bruto e líquido de vendas, e do custo total informado pela recorrente. Todas as devoluções de mercadorias revendidas, ocorridas no ano-calendário 2011, foram consideradas e subtraídas do total das vendas.

Da análise das Memórias de Cálculo apresentadas, a fiscalização ressaltou que a apuração do Preço Parâmetro realizada pela recorrente não teria seguido o disposto no parágrafo 11 do artigo 12 da Instrução Normativa SRF 243, de 2002, vigente à época, *verbis*:

Art. 12. A determinação do custo de bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, dedutível da determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá, também, ser efetuada pelo método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), definido como a média aritmética ponderada dos preços de revenda dos bens, serviços ou direitos, diminuídos:

I- dos descontos incondicionais concedidos;

II- dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;

III- das comissões e corretagens pagas;

IV- de margem de lucro de: (...)

b) sessenta por cento, na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados na produção. (...)

§ 10. O método de que trata a alínea "b" do inciso IV do caput será utilizado na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção.

§ 11. Na hipótese do § 10, o preço parâmetro dos bens, serviços ou direitos importados será apurado excluindo-se o valor agregado no País e a margem de lucro de sessenta por cento, conforme metodologia a seguir:

I- preço líquido de venda: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;

II- percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido: a relação percentual entre o valor do bem, serviço ou direito importado e o custo total do bem produzido, calculada em conformidade com a planilha de custos da empresa;

III- participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido: a aplicação do percentual de participação do bem, serviço ou direito importado no custo total, apurado conforme o inciso II, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com o inciso I;

IV- margem de lucro: a aplicação do percentual de sessenta por cento sobre a "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado de acordo com o inciso III;

*V- preço parâmetro: a diferença entre o valor da "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado conforme o inciso III, e a margem de lucro de sessenta por cento, calculada de acordo com o inciso IV. " Como exemplo, a fiscalização utilizou o produto 01014475001 - **Moldura***

Frontal com adesivos de proteção, para a reprodução do cálculo do Preço Parâmetro efetuado pela recorrente. Os dados para a elaboração de tal cálculo foram extraídos: a) das memórias de cálculo que integram o arquivo "01230_01014475001.XLS", fornecido pela Motorola em resposta ao Termo de Intimação 2, na pasta "Importações 2011", b) de outras planilhas enviadas em resposta às intimações. O resultado dos cálculos efetuados pela fiscalização encontra-se na planilha "ANEXO 8 - PRL Motorola Fonte Fiscalização.xls". A metodologia utilizada pela recorrente no exemplo é a mesma aplicada para todos os produtos sob o Método Preço de Revenda menos Lucro (PRL) com margem de 60%.

Produto 01014475001 - Moldura Frontal - Apuração Preço Parâmetro PRL 60 - Fonte Motorola

	A B		C	D		F = (D - E)
Código Produto Acabado	Preço Médio Aquisição CIF + II	Relação Produção	Qtde (Vendas do Produto Final)	Valor Bruto das Vendas	Deduções	Valor Presente
N2654BARG	8,584305	1,00	42.225,00	8.685.055,36	19.996,47	8.665.058,89
N2654BBRZ	8,584305	1,00	39.000,00	10.343.767,02	2.039.925,54	8.303.841,48
G	H	I = (A x H)	J = (G - I)	K = (F - J)	L = (K x 60%)	M = (F - L)
Custo Total	Qtde de MP (Matéria Prima)	PMA_Total_MP CIF	Valor_Agregado	Base de Cálculo	Margem de 60%	Preço Parâmetro Total
6.207.598,64	42.225,00	362.472,28	5.845.126,36	2.819.932,53	1.691.959,52	6.973.099,37
6.159.601,75	39.000,00	334.787,90	5.824.813,86	2.479.027,63	1.487.416,58	6.816.424,91
Soma...	81.225,00				Soma...	13.789.524,28
Preço Parâmetro Unitário: (M / J)						169,77

Assim, a fiscalização concluiu que a apuração dos Preços Parâmetros, efetuada pela RECORRENTE, não teria seguido que determinava a IN SRF nº 243/2002. Destacou que, a base de cálculo deveria ser o resultado da aplicação do **percentual de participação da matéria prima importada** sobre o **preço líquido de venda** (Valor Presente) (art. 12, §11, inciso III da IN SRF 243/2002). Por sua vez, a **recorrente subtraiu do preço líquido de vendas** (Valor Presente) **a parte do custo que não corresponde à matéria prima** (Valor Agregado).

Assim, a fiscalização elaborou planilha de cálculo para a apuração do Preço Parâmetro Médio do exemplo acima, ponderado pela quantidade de matéria prima consumida, seguindo as determinações da IN SRF nº 243/2002 e utilizando as informações colhidas nas memórias de cálculo apresentadas.

Produto 01014475001 - Moldura Frontal - Apuração Preço Parâmetro PRL60 - IN SRF 243/2002 - Fonte Fiscalização

	A	B	C		E	
Código Produto Acabado	Preço Médio Aquisição CIF + II	Relação Produção	Qtde (Vendas do Produto Final)	Valor Bruto das Vendas	Deduções	Valor Presente
N2654BARG	8,63	1,00	42.225,00	8.685.055,36	19.996,47	8.665.058,89
N2654BBRZ	8,63	1,00	39.000,00	10.343.767,02	2.039.925,54	8.303.841,48
G	H	I = (A x H)	J = (I * G)	K = (F x J)	L = (K x 60%)	M = (K - L)
Custo Total	Qtde de MP (Matéria Prima)	PMA_Total_MP CIF	Participação	Base de Cálculo	Margem de 60%	Preço Parâmetro Total
6.207.598,64	42.225,00	364.442,41	0,0587	508.717,65	305.230,59	203.487,06
6.159.601,75	39.000,00	336.607,56	0,0546	453.785,15	272.271,09	181.514,06
Soma...	81.225,00				Soma...	385.001,12
Preço Parâmetro Unitário: (M / J)						4,73993

Nesse exemplo, o Preço Parâmetro Médio Unitário apurado foi **R\$4,739** enquanto que a recorrente estimou o seu Preço Parâmetro em **R\$ 169,77**. A fiscalização registrou que, **o elevado valor do cálculo de preço parâmetro considerado recorrente**, frente ao Preço Praticado Médio apurado de R\$ 8,63, **demonstra que houve descumprimento das normas aplicáveis**.

Apuração dos Preços Parâmetros PRL com margem de 20% e 60%

A fiscalização registrou que, a recorrente teria utilizado o método PRL com margens de 20% e 60% simultaneamente para os bens importados de vinculadas que teriam sido utilizados como insumo na produção e que também teriam sido revendidos no mesmo período.

Salientou que, para um produto importado somente poderia ser adotado um único Preço Parâmetro para ser comparado ao Preço Praticado nas operações de importação. Assim, apurou um único Preço Parâmetro Médio ponderado em função das quantidades utilizadas na produção e na revenda.

Como exemplo, a fiscalização procedeu à apuração do Preço Parâmetro Médio único do produto 8289106W01 - CARTÃO DE MEMÓRIA FLASH - método PRL com margem de 20% e 60%, previamente escolhido, seguindo a IN SRF 243, de 11/11/2002. Apurou-se o Preço Parâmetro Médio ponderado de **R\$12,25**.

A fiscalização salientou que, com o objetivo de alcançar no modelo construído a forma mais justa, razoável e próxima dos fatos, recorreu às informações prestadas pela própria recorrente nas tabelas extraídas das memórias de cálculo - Intimação 2.

Método PIC

Em 12/07/2016 foi enviado Termo de Constatação apontando os itens que a fiscalização entendia estarem em desacordo com a legislação de Preço de Transferência e abrindo prazo de 30 dias para que a empresa apresente novo cálculo, se assim entender, por outro método.

Em resposta, a recorrente apresentou análise de nove produtos em que alterou a metodologia de cálculo de Preço de Transferência e efetuou os cálculos de preço parâmetro e ajustes pelo método PIC.

A fiscalização elaborou planilha para o cálculo dos ajustes pelo método PIC, relativamente aos produtos apresentados em resposta à intimação e aceitos pela fiscalização. Os ajustes foram calculados utilizando os preços parâmetros apresentados pela recorrente e os preços praticados da tabela "Ajustes", fornecida pela empresa no início da fiscalização. Apurou-se o valor de ajuste de **R\$282.224,50**.

Com a apuração dos ajustes mencionados de PRL e PIC, a fiscalização chegou ao valor total tributável de **R\$126.391.816,64**, a ser acrescentado ao Lucro Líquido do Exercício (ANEXO 8 - PRL Motorola Fonte Fiscalização, que integra o TVF traz o cálculo dos ajustes do método PRL).

Consolidou os ajustes referentes ao Método de Preço de Revenda menos Lucro, conforme o quadro abaixo:

	DESCRIÇÃO	VALOR
	Ajustes PRL 60% (IN 243/2002)	R\$ 37.995.593,08
	Ajustes PRL 20% e PRL 60% (IN 243/2002)	R\$ 87.000.057,69
	Ajustes PIC	R\$ 282.224,50
	= Valor Total Ajustes	R\$ 125.277.875,27

Concluiu que, conforme o determinado no art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, verificado que o preço praticado na aquisição, foi superior àquele utilizado como parâmetro e respeitada a margem de divergência de 5%, **o valor resultante do excesso de custo**, decorrente da diferença entre os preços comparados, **é considerado não dedutível** na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Do Acórdão Recorrido

Do Preço Médio Praticado

A recorrente alega que, a fiscalização teria apenas registrado que seriam mínimas as diferenças quanto ao preço médio praticado pela recorrente e o apurado na fiscalização. A DRJ acolheu a planilha de cálculo de apuração de preço médio dos produtos em questão, elaborada pela fiscalização, pelo fato de a recorrente não haver apresentado planilha contrapondo os preços médios levantados pela fiscalização.

Da Ilegalidade da IN SRF nº 243/2002

A DRJ concluiu que no âmbito de suas atribuições, caberia-lhe tão somente aplicar as disposições da IN SRF nº 243/2002 e que não detém competência para apreciar o pedido de declaração de ilegalidade apresentado na impugnação.

Da Escolha do Método

Subsidiariamente, a recorrente suscita a aplicação do método PIC para os produtos listados no Doc. 04 da impugnação, por entender, em seu cálculo (Doc. 05), ser o mais vantajoso.

A escolha do método mais vantajoso está normatizado no artigo 18, § 4º, da Lei nº 9.430/96 e art. 4º, § 2º, da IN SRF nº 243/2002, *ipsis litteris*:

Lei nº 9.430/96

Art.18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:

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

IN SRF nº 243/2002

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 § 1º, 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.

Sobre tal escolha, a DRJ destacou que:

Da leitura dos dispositivos, percebe-se que a utilização do método mais benéfico só é possível quando o contribuinte apurou, por mais de um método, o preço parâmetro na importação (art. 4, § 2º, primeira parte). Eis que a lei foi expressa ao destacar o uso do método mais benéfico “Na hipótese de utilização de mais de um método”.

Mas não é só a utilização de mais de um método por parte do contribuinte que pode ensejar a escolha do mais favorável. Para tanto, o contribuinte deve ainda oferecer ao fisco todos os elementos necessários para aferição dos métodos utilizados.

Caso contrário, verificado que o contribuinte utilizou apenas um método de cálculo do preço de transferência ou que os documentos apresentados por ele são insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço de transferência utilizado, é legítima escolha, pela fiscalização, de qualquer método com base nos elementos que dispuser. Nesse sentido o parágrafo único do art. 40 da IN SRF nº 243/2002, *verbis*:

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.

No caso concreto, a recorrente apresentou uma planilha de cálculo do preço PIC desacompanhada da documentação de suporte, e, na sequência, solicita diligência para se coletar a documentação comprobatória.

Dessa forma, a DRJ indeferiu o pedido, pois não teria havido demonstração hábil e idônea. Entendeu que a produção de provas pela recorrente deveria ter ocorrido na impugnação.

Dos Juros sobre a Multa A DRJ ratificou a autuação ao pagamento de juros sobre a multa de ofício, com base nas disposições do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 Da Apuração do Crédito Devido no Processo Ao final, a DRJ apresentou planilhas de cálculos consolidados, por meio dos quais apurou o crédito tributário que entendeu devido, julgando a impugnação parcialmente procedente.

Do Recurso Voluntário A recorrente foi devidamente intimada, em 23/06/2017 e apresentou recurso voluntário tempestivo, em 21/07/2017.

Em síntese, alega a ilegalidade da IN SRF nº 243/2002, sob o fundamento de que suas regras teriam extrapolado os citados comandos da Lei nº 9.430/96; que nesse caso devem ser observadas as estritas regras da Lei nº 9.430/965 e a respectiva IN SRF nº 32/2001; que se assim se considerar restarão corretos os ajustes por ela realizados; colaciona jurisprudência e doutrina a respeito; invoca o princípio da isonomia; ratifica os fatos e fundamentos já acolhidos pelo acórdão recorrido, em relação ao Método PIC; com base em seus critérios e parâmetros relativos ao Método PIC requer, adicionalmente, a redução do valor do ajuste indicado pela DRJ, de R\$124.995.650,77 para R\$86.375.340,15; requer a realização de perícia para a abertura dos cálculos; contesta a cobrança de juros de mora sobre multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos da admissibilidade. Conheço o recurso.

A recorrente realiza importações de bens e produtos de pessoas jurídicas vinculadas localizadas no exterior, as quais estão sujeitas às regras de preços de transferência. No ano-calendário de 2011, analisou os preços praticados em tais importações, à luz da legislação de preços de transferência e concluiu pela necessidade de adição de R\$ 2.042.882,42 a título de ajustes ao lucro real e à base de cálculo da CSLL.

Ao rever o procedimento fiscal adotado pela recorrente a fiscalização concluiu que a recorrente teria se equivocado no cálculo dos ajustes dos preços de transferência:

FOB X CIF - O preço praticado médio dos produtos não teria seguido o disposto no parágrafo 4º do artigo 4º da Instrução Normativa (IN) nº 243/2002, na medida em que a Recorrente teria utilizado o custo FOB ao invés do custo CIF adicionado do Imposto de Importação (fls. 6-7 do Termo de Verificação Fiscal);

PRL60 - A recorrente teria aplicado a margem de lucro de 60% sobre a diferença entre o Valor Líquido de Vendas e o Valor Agregado, tal como previsto na Lei 9.430/96, enquanto a IN SRF nº 243/2002 prevê que a margem de lucro de 60% seja aplicada sobre a participação do bem importado no Valor Líquido de Venda do produto vendido (fls. 7-10 do Termo de Verificação Fiscal);

PRL20 e PRL60 - A recorrente teria utilizado o método PRL com margens de 20% e 60%, respectivamente, para os bens importados de vinculadas que foram revendidos e utilizados como insumo na produção, sendo que o correto seria a utilização de um único preço parâmetro médio para o mesmo produto importado (fls. 10-12 do Termo de

Verificação Fiscal); e PIC - A recorrente não teria conseguido comprovar a correta aplicação do método PIC para alguns poucos produtos (fls. 13-15 do Termo de Verificação Fiscal).

Assim, após apuradas as supostas diferenças, bem assim, os ajustes que já haviam sido declarados pela recorrente em sua DIPJ, a fiscalização concluiu pela necessidade de ajuste adicional no valor total de R\$ 123.234.992,85.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente que, em síntese, reconheceram a correta aplicação do método PIC para alguns produtos (tal como será melhor detalhado adiante), de forma que o ajuste inicialmente imposto no valor de R\$ 123.234.992,85 foi reduzido para R\$ 115.876.935,74.

A recorrente sustenta que está correta a apuração dos ajustes de preços de transferência no ano-calendário de 2011 (no valor de R\$ 2.042.882,42), de forma que não há que se falar em débitos de IRPJ e CSLL.

Alegação de que as Diferenças Apontadas pela Fiscalização Decorrem do Método de Cálculo

A Recorrente sustenta que teria seguido as regras previstas pela Lei nº 9.430/96. A fiscalização concluiu que o correto seria aplicar as regras da Instrução Normativa nº 243/2002.

Alegações de Equívocos no TVF

Previamente às questões de mérito, a recorrente apresentou as seguintes razões com base nas quais sustenta que houve equívoco na fiscalização:

FOB X CIF - Fls. 6-7 do Termo de Verificação

Às fls. 6-7 do TVF, a d. agente fiscal inicia seus comentários mencionando que a recorrente teria calculado incorretamente o preço praticado médio dos produtos, já que não teria seguido o disposto no parágrafo 4º do artigo 4º da IN nº 243/2002. Ou seja, alega-se que a recorrente teria utilizado o custo FOB ao invés do custo CIF adicionado do Imposto de Importação.

A recorrente sustenta que não procede a conclusão da fiscalização de que não teria utilizado o custo CIF adicionado do Imposto de Importação para calcular o preço praticado médio.

O acórdão recorrido acompanhou a conclusão da fiscalização, sob o fundamento de que a recorrente não teria "contestado o cálculo apresentado pela fiscalização". Veja-se:

Em que pese afirmar haver similaridade entre os preços médios praticados apurados pelas partes, a fiscalização ressalva que alguns itens apresentaram pequenas divergências, contudo não as pontua. A recorrente, por sua vez, alega que seguiu a mesma metodologia de cálculo, porém não contesta de maneira específica o cálculo apresentado pela fiscalização, nem apresenta sua memória de cálculo.

Desta feita, à luz dos documentos trazidos aos autos, como a única memória de cálculo existente no processo para o preço praticado é o apresentado pela fiscalização e não há controvérsias quanto à metodologia de cálculo aplicada nesta planilha, nem quanto aos

valores lá discriminados, tomar-se-á os resultados ali apurados como os hábeis para integrarem a apuração dos ajustes dos preços de transferência.

A recorrente salientou que, apesar de não afastar completamente o entendimento da fiscalização, a DRJ reconheceu "haver similaridade entre os preços médios praticados apurados pelas partes".

Adverte que, as pequenas divergências encontradas fiscalização estariam relacionadas às taxas de conversão (do dólar para o real) que foram utilizadas pelas partes. As diferenças seriam irrisórias e estariam concentradas na "segunda casa decimal" dos preços praticados.

A título exemplificativo, a Recorrente menciona o produto com código 0971055E01: para esse produto, a fiscalização assumiu um preço praticado de **0,52**, ao passo que o preço praticado pela recorrente foi de **0,5177**. Afirmar que essas mesmas pequenas diferenças são encontradas para todos os demais produtos.

A recorrente ressalta que, na planilha elaborada pela fiscalização (reproduzida às fls. 676 da decisão) poderiam ser verificados alguns equívocos, os quais também explicam as diferenças de preços praticados. Por exemplo, os valores indicados como "Seguro" na planilha da fiscalização são, na realidade, valores de "Imposto de Importação".

O que a Recorrente pretende demonstrar é que, independentemente dessas pequenas divergências, o fato é que ela utilizou sim custo CIF adicionado do Imposto de Importação e não custo FOB. Afirmar que, a própria fiscalização atestou que "Conferimos no SISCOMEX, por amostragem, os valores relativos ao frete, seguro e II, e os valores estão compatíveis." (página 7 do Termo de Verificação Fiscal).

Adicionalmente, afirmou que o custo CIF nada mais é do que o custo FOB adicionado dos valores de seguro e frete. Alega que, caso a recorrente houvesse utilizado custo FOB como alega a fiscalização, as diferenças encontradas não seriam tão irrisórias tal como por ela mesmo reconhecidas.

Alega que não está contestando diretamente os preços parâmetros (já que os utilizados pela recorrente e pela fiscalização são semelhantes e as diferenças são marginais e irrisórias), mas apenas esclarecendo uma afirmação feita pela d. agente fiscal (no sentido de que ela não teria utilizado custo CIF adicionado do Imposto de Importação) que pode vir a ser interpretada de forma errônea.

PRL20 e PRL60 - Fls. 10-12 do Termo de Verificação Fiscal

Às fls. 10-12 do TVF, a fiscalização menciona que a recorrente teria aplicado o método PRL com margens de 20% e 60% para os bens importados de vinculadas que foram revendidos e utilizados como insumo na produção, respectivamente, tendo utilizado **preços parâmetros diferentes para um mesmo produto** (sendo que o correto seria a utilização de um único preço parâmetro para um mesmo produto importado).

Sustenta que a fiscalização estaria equivocada, eis que, a recorrente teria utilizado um preço parâmetro médio ponderado para os casos em que um mesmo produto foi importado e posteriormente utilizado tanto na produção como na revenda.

Ressaltou que, na realidade, o que ocorre é que, em várias situações, a quantidade de um produto destinado à revenda (PRL20) é tão irrisória em comparação à quantidade do mesmo produto destinada à industrialização (PLR60) que, ao final, o preço parâmetro médio ponderado acaba sendo praticamente o mesmo preço parâmetro apurado com base no PRL60.

Para ilustrar o quanto alega, a recorrente chama a atenção para o mesmo exemplo utilizado pela d agente fiscal:

Primeiramente, efetuaremos o cálculo dos Preços Parâmetros em separado.

1) *Apuração Preço Parâmetro PRL margem 20% Produto 51014188001*

	A	B	C	D	E
CÓDIGO PRODUTO	RELAÇÃO PRODUÇÃO	QTD. REVENDIDA	VALOR BRUTO DAS VENDAS	DESCONTOS INCONDICIONAIS	TRIBUTOS
51014188001	1	10	238,74	0	67,33
	F	$G = (C - D)$	$H = (G \times 20\%)$	$I = (G - H - E)$	$J = (I + E)$
	OUTRAS DEDUÇÕES	BASE DE CÁLCULO	MARGEM DE	PREÇO PARÂMETRO TOTAL	PREÇO PARÂMETRO
	0	238,74	47,75	123,86	12,39

2) *Apuração Preço Parâmetro PRL margem 60% Produto 51014188001*

Amostra de 5 produtos acabados, com somatória da totalidade dos 30 produtos ao final da tabela

	A	B	C	D	E	F = (D - E)
Código Produto Acabado	Preço Médio Praticado (CIF +11)	Relação Produção	QTD (VENDAS DO PRODUTO FINAL)	Valor Bruto das Vendas	Deduções	Valor Presente
91610LVES A	16,82	0,04	14.831,00	12.351.759,27	2.581.666,58	10.770.092,69
91620LVES A	16,82	1,00	1.536,00	1.394.739,60	321.529,19	1.073.210,41
91622LVES A	16,82	1,00	19.860,00	15.688.411,22	2.893.171,80	12.895.239,38
91623LVES A	16,82	0,99	21.343,00	16.930.836,04	3.167.676,34	13.763.159,70
91649LVES A	16,82	1,00	16.240,00	11.096.072,53	2.167.876,87	8.928.195,66
G	H	I = (A x H)	J = (I + G)	K = (F x J)	L = (K x 60%)	M = (K - L)
Custo Total	QTD DE MP (MATERIA PRIMA)	PMU TOTAL MP (VALOR CIF)	PARTICIPAÇÃO	BASE DE CÁLCULO	MARGEM DE 60%	PREÇO PARÂMETRO TOTAL
5.257.761,96	13.971,83	234.961,70	0,04	481.305,25	288.783,15	192.522,10
540597,42	1530	26.066,07	0,05	51.747,45	31.048,47	20.698,98
7.078.194,06	19.784,69	332.715,62	0,05	603.799,75	362.279,85	241.519,90
1055882,88	21189,87189	356.362,98	0,04	608.797,86	365.278,78	243.519,1856
4.483.462,15	16.240,00	273.105,19	0,06	545.069,54	327.041,73	218.027,82
Soma...	460.651,73				Soma...	5.644.159,29
PREÇO PARÂMETRO UNITÁRIO: ((M + J)/H)						12,25

Ressaltou que, ao se observar o exemplo acima, verifica-se que, o mesmo produto (51014188001) foi destinado à revenda e à industrialização, sendo que a quantidade de revenda para o produto em exame foi apenas 10 unidades, ao passo que a quantidade de industrialização foi 460.651 unidades.

Dessa forma, salienta que, as divergências que foram apuradas pela fiscalização decorrem, essencialmente, da diferença de parâmetros estabelecidos entre a Lei nº 9.430/96 (observada pela Recorrente) e a IN nº 243/2002 (observada pela d. agente fiscal), tema este que

não foi analisado no acórdão recorrido, sob a alegação de que "o argumento não pode ser oponível a esta instância de julgamento".

À vista dos fatos e fundamentos sustentados pela recorrente, verifica-se que previamente à decisão há pontos específicos a serem dirimidos.

Dessa forma, voto por converter o julgamento em diligência para:

- a) apreciar os cálculos da empresa; caso encontre algum erro, apontar o erro; refazer o cálculo com base no PIC e não no PRL
- b) intimar a recorrente para que apresente as *invoices* necessárias para o novo cálculo pelo método PIC;
- c) considerando que a recorrente já provou pelo método PIC, 09 produtos, sendo 05 reconhecidos pela própria DRF e 04 pela DRJ que ensejou o recurso de ofício, a recorrente deverá apresentar os documentos que comprovam os 1.000 produtos que a recorrente insiste que dispõe de provas necessárias à aplicação do método PIC, por ser-lhe mais favorável;
- e) analisar os documentos, ainda que por amostragem ou utilizar o método que entender correto.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil