



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16561.720107/2019-71</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.478 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2014

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PRL 20. OPERAÇÕES OBJETO DE DEVOLUÇÃO. NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DO PLV. LEI 12.715/2012.

As vendas objeto de devolução não devem ser consideradas para o cálculo do PRL, pois apenas se sujeitam a controle as operações que impliquem a baixa definitiva para resultado no período de apuração sob análise (§ 15 do art. 18 da Lei nº 9.430/96). Dessa maneira, as vendas objeto de devolução não devem ser objeto de controle, e, além disso, seus respectivos valores não podem ser considerados para fins de cômputo do preço-parâmetro da fórmula do PRL.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e debatidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, com efeitos infringentes, nos termos do voto do Relator

*Assinado Digitalmente*

**Lucas Issa Halah** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Nilton Costa Simoes** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente).

## RELATÓRIO

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos em face do Acórdão nº 1201-006.791 de 16/05/2024, por meio do qual o Colegiado decidiu DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário.

O Despacho de Admissibilidade admitiu os Embargos com relação a apenas um dos pontos embargados, despacho este que é definitivo quanto aos pontos não admitidos, que portanto não merecem relato.

O ponto com relação ao qual o Despacho de Admissibilidade admitiu os aclaratórios trata do reconhecimento, pelo Acórdão Recorrido, de que as mercadorias devolvidas não poderiam compor o cálculo do Preço Líquido de Venda (PLV) usado para a determinação do preço parâmetro para fins de cálculo dos ajustes de preços de transferência apurados por meio do método PRL 20.

A ementa do Acórdão Recorrido neste ponto restou assim redigida:

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

Ano-calendário: 2014

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PRL 20. OPERAÇÕES OBJETO DE DEVOLUÇÃO. NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DO PLV. LEI 12.715/2012.

As vendas objeto de devolução não devem ser consideradas para o cálculo do PRL, pois apenas se sujeitam a controle as operações que impliquem a baixa definitiva para resultado no período de apuração sob análise (§ 15 do art. 18 da Lei nº 9.430/96). Dessa maneira, as vendas objeto de devolução não devem ser objeto de controle, e, além disso, seus respectivos valores não podem ser considerados para fins de cômputo do preço-parâmetro da fórmula do PRL.

O Embargante defende que o Acórdão Recorrido, muito embora tenha admitido a exclusão das mercadorias devolvidas do cálculo do preço parâmetro, determinou a exclusão apenas com relação à mercadoria SKU nº 5N48XE, abordada com maior vagar pelo Recurso a título exemplificativo, quando na realidade outras mercadorias teriam passado por devoluções que demandariam mesmo tratamento, restando tais devoluções demonstradas no mesmo material probatório.

As razões do Embargante foram assim sintetizadas no Despacho de Admissibilidade.

1. Omissão - Devoluções – extensão a outros SKUs

A recorrente afirma que, “ainda que o v. acórdão embargado tenha admitido que as devoluções não devem compor a apuração do preço parâmetro, foi determinado o seu recálculo tão somente no que diz respeito à mercadoria de SKU nº 5N48XE, desconsiderando-se, sem motivo aparente, os demais itens que tiveram igualmente operações de venda objeto de devolução”; afirma que apresentou, no Recurso Voluntário, planilhas e documentos que evidenciariam divergências também para outros produtos, especificamente os SKUs nº 5U19FF, 5U19FE e 5S48XE, cujas operações de venda teriam igualmente sido objeto de devolução.

Alega que a restrição ao SKU nº 5N48XE decorreu unicamente do fato de a DRJ, na decisão de primeira instância, ter se limitado a rebater a tese genérica do contribuinte utilizando como exemplo esse único item, razão pela qual, segundo a embargante, concentrou sua defesa recursal no mesmo SKU, apenas de forma exemplificativa. Não obstante, sustenta que o conjunto probatório já constante dos autos abrangeria todos os demais SKUs mencionados, aptos a demonstrar a pertinência da exclusão pretendida.

Para melhor compreensão, a embargante remete aos quadros constantes do item 116 de seus embargos, que assim registra:

**116.** Enfim, a Deloitte concluiu ao final que, um total de 558 vendas foi objeto de devolução no ano-calendário de 2014, alcançando um valor de R\$ 16.446.362,92, conforme detalhado em arquivo anexo (doc. 14 da Impugnação) e resumido no seguinte quadro:

VENDAS OBJETO DE DEVOLUÇÃO		
CÓDIGO	QUANTIDADE DEVOLVIDA	VALOR TOTAL
5U19FF	264	7.857.888,08
5U19FE	249	6.765.480,03
5N48XE	44	1.780.315,31
5S48XE	1	42.679,50
<b>TOTAL</b>	<b>558</b>	<b>16.446.362,92</b>

Aponta ainda que, no Recurso Voluntário, foram apresentadas duas tabelas comparativas, nas quais se recalcula o preço-parâmetro tanto com a consideração das devoluções quanto com sua exclusão, evidenciando, segundo a embargante, o efeito da não extensão do recálculo para os demais SKUs:

9. Esse equívoco da Fiscalização foi documentalmente comprovado por meio de planilhas acostadas aos autos (**doc. 1 e doc. 2** do Recurso Voluntário – vide termos de anexação de arquivo-não-paginável de fls. 1.656/1.657 e **doc. 14** da Impugnação – vide termo de anexação de arquivo-não-paginável de fls. 1.478). Essas planilhas demonstram a divergência entre o PLV calculado pela Fiscalização e o PLV que seria obtido caso as devoluções fossem desconsideradas.

Calulo Preço Parametro e Ajuste - Sem as Devoluções	
CÓDIGO	PLV
5U19FF	24.328,86
5U19FE	23.149,60
5R19FF	25.572,49
5N48XE	30.757,86
5R19FE	24.963,56
5S48XE	31.635,21
5U192F	25.427,77
5R192F	27.434,19

  

Calulo Preço Parametro e Ajuste - Com as Devoluções consideradas	
CÓDIGO	PLV
5U19FF	24.532,00
5U19FE	23.524,07
5R19FF	25.572,49
5N48XE	31.085,44
5R19FE	24.963,56
5S48XE	31.681,73
5U192F	25.427,77
5R192F	27.434,19

Por fim, conclui seus embargos aduzindo:

10. A análise dessas planilhas permite concluir que, para diversas mercadorias, o PLV calculado pela Fiscalização foi inferior àquele que seria obtido caso as devoluções fossem desconsideradas. É o caso das mercadorias sob o SKU nº 5U19FF, 5U19FE e 5S48XE, além, é claro, do 5N48XE, já expressamente tratado pelo v. acórdão embargado.

11. Embora o v. acórdão embargado tenha adequadamente acolhido esse argumento, limitou-se a determinar o recálculo do preço parâmetro para “o item 5N48XE, para que se excluam as 37 operações de venda inquestionavelmente objeto de devolução”. Inclusive, o documento de fls. 1.791/1.794, responsável pela execução do v. acórdão embargado, realizou seus cálculos para excluir apenas as mercadorias de SKU nº 5N48XE do cálculo do PLV.

12. No entanto, o Recurso Voluntário e a respectiva documentação fizeram referência expressa ao código 5N48XE apenas de forma exemplificativa, já que a

própria r. decisão de primeira instância administrativa havia analisado esse código a título de exemplo:

É o relatório.

## VOTO

### 1 ADMISSIBILIDADE

Os aclaratórios são tempestivos e merecem conhecimento, pois de fato esta relatoria incorreu em vício ao não se manifestar sobre a extensão do recálculo do PRL a todos os SKUs indicados no Recurso Voluntário, seja para admitir a exclusão, seja para explicitar os fundamentos para eventual não extensão do recálculo a tais itens.

### 2 DIREITO

A apreciação sobre a inclusão dos 7 itens devolvidos remanescentes na formação do preço parâmetro se beneficia da prévia reprodução do conteúdo decisório do Acórdão Embargado, a seguir:

O Acórdão Recorrido enfrentou o argumento de que teriam sido consideradas no cálculo pelo PRL operações com bens devolvidos, rebatendo que o TCF esclareceu expressamente ter desconsiderado operações objeto de devolução. Vejamos:

“Em relação ao cálculo do PRL, a impugnante alega que a fiscalização teria incluído vendas devolvidas e vendas a taxistas/pessoas com deficiência (PCD). Compulsando-se os autos verifica-se que, no curso da ação fiscal, a fiscalizada, após ser intimada em 19/11/19 (fls.117-121) a se manifestar a respeito de possíveis erros de fato na seleção de dados básicos para os cálculos do método PRL, optou por não se manifestar a respeito desses cálculos (resposta de 02/12/19, fls. 131-132).

Além disso, constata-se que a impugnante não realizou leitura completa do Termo de Constatação Fiscal - TCF, do qual foi regularmente cientificada em 06/12/19 (fls.182), eis que às fls. 152 está consignado foram excluídas as devoluções das vendas nos cálculos da fiscalização.

De fato, analisando-se as planilhas constantes dos autos, verifica-se no “Anexo 01 – Vendas – Agile e Classic 2014”, aba “Vendas 2014”, que são 3511 vendas do modelo 5N48XE, por exemplo, e na aba “Devoluções”, tem-se 37 unidades para esse modelo. Subtraindo-se 37 do total de 3511 tem-se 3474 unidades, das quais foram subtraídas

737 unidades constantes do estoque inicial no ano-calendário. O resultado são 2737 unidades, correspondente à quantidade de ajustes utilizada no TCF, às fls. 153.

Os cálculos para os outros modelos seguem o mesmo raciocínio. Assim, resta improcedente a alegação da impugnante de que não teriam sido consideradas as devoluções. Por oportuno, registre-se que na mesma fls. 152 do Termo de Constatação Fiscal está consignado que o AC2013 não foi objeto daquela fiscalização. Entretanto, em sua planilha “Doc.14 – devoluções”, a impugnante considera vendas devolvidas em 2013, conforme, por exemplo, a linha 109, na qual consta a devolução de um modelo código 5N48XE por meio de nota fiscal emitida em 17/12/13. Tal equívoco motivou uma discrepância entre o total de devoluções considerado erroneamente pela impugnante, de 558 unidades (fls. 204), e o apurado pela fiscalização, de 541 unidades (“Anexo 01 – Vendas – Agile e Classic 2014”, aba “Devoluções”).”

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente afirma que, diferentemente do consignado no Acórdão Recorrido, o Parecer Técnico teria demonstrado que a fiscalização desprezou o fato de que algumas vendas objeto de devolução foram consideradas no cálculo do preço-parâmetro pelo método PRL. Aponta os seguintes pontos que evidenciariam o erro de premissa do Acórdão Recorrido:

“Na página 16 do próprio TVF, da análise criteriosa do item “5N48XE”, consta um Preço Líquido de Vendas (“PLV”) no montante de R\$ 30.757,86. Esse valor reflete a média considerando somente as quantidades vendidas, sem excluir as devoluções existentes; Conforme comprova a anexa planilha (doc.1), na “aba” denominada “PRL - FISCAL”, linhas 12 e 53, coluna “C”, a Deloitte evidenciou o valor utilizado para formação do preço-parâmetro pela fiscalização e, nas linhas 24 e 66, colunas “C”, “D” e “F”, o preço-parâmetro que deveria ter sido adotado se a fiscalização tivesse adequadamente deduzido as devoluções; e Da análise de uma planilha enviada pela própria fiscalização (doc.2), é possível notar, na “aba” denominada “PLV - RESUMO” que, na linha 2, colunas “E” e “F”, a própria Fiscalização demonstra as quantidades e valores sem excluir as devoluções, tendo sido inserida uma observação de que o “valor médio calculado sem exclusão das devoluções”. Mais uma vez, a RFB não excluiu as devoluções para o cálculo do preço-parâmetro segundo o método PRL.”

Passando à análise, verifico que a divergência neste ponto não é de Direito, mas de fato. É incontroverso que as vendas objeto de devolução não devem ser consideradas, pois apenas se sujeitam a controle as operações que impliquem a baixa definitiva para resultado no período de apuração sob análise (§ 15 do art. 18 da Lei nº 9.430/96). Dessa maneira, as vendas objeto de devolução não devem ser objeto de controle, e seus respectivos valores não podem ser considerados para fins de cômputo do preço-parâmetro da fórmula do PRL.

Há divergência apenas de fato: a questão paira sobre definir se o preço de venda dos bens devolvidos foi de alguma maneira considerado no cálculo do preço parâmetro, ou se os bens devolvidos somente foram considerados na quantidade de bens vendidos cujos preços foram controlados submetidos a ajuste.

O Recurso Voluntário busca demonstrar que houve equivocada consideração dos preços de produtos objeto de devolução no cômputo do “preço líquido de vendas” e, assim, no cálculo do preço parâmetro. Menciona para isso a seguinte

tabela do TCF na qual se indica o PLV considerado, que o Recurso tentará demonstrar que considerou operações devolvidas. Vejamos:

(E) O preço parâmetro médio foi encontrado subtraindo-se a margem de lucro calculada em (D) da participação calculada em (C).

CÓDIGO	PLV	PERCENTUAL DE PARTICIPAÇÃO	PARTICIPAÇÃO DO BEM IMPORTADO NO PLV	MARGEM DE LUCRO (20%)	PREÇO PARÂMETRO (R\$/UNID)
5U19FF	24.328,86	96,87%	23.567,37	4.713,47	18.853,89
5U19FE	23.149,60	96,83%	22.415,76	4.483,15	17.932,61
5R19FF	25.572,49	96,99%	24.802,76	4.960,55	19.842,21
<b>5N48XE</b>	<b>30.757,86</b>	<b>97,53%</b>	<b>29.998,14</b>	<b>5.999,63</b>	<b>23.998,51</b>
5R19FE	24.963,56	96,95%	24.202,17	4.840,43	19.361,74
5S48XE	31.635,21	97,76%	30.926,58	6.185,32	24.741,27
5U192F	25.427,77	97,68%	24.837,85	4.967,57	19.870,28
5R192F	27.434,19	97,52%	26.753,82	5.350,76	21.403,06

De fato identificamos na planilha anexa ao Recurso Voluntário como Doc. 01 na qual se aponta como preço líquido de venda (PLV) do veículo de código 5N48XE o valor de R\$ 30.757,86.

O Acórdão Recorrido asseverou que as 37 unidades devolvidas desse modelo foram subtraídas do total de 3511 unidades, remanescendo apenas 3474 unidades, das quais foram subtraídas 737 unidades constantes do estoque inicial no ano-calendário, resultando em 2737 unidades sujeitas a controle de ajustes.

Ocorre que se apenas as unidades não devolvidas tivessem seus preços de venda considerados para fins de determinação do PRL usado no cálculo do preço-parâmetro, o Recorrente afirma que o PLV correto seria no montante de R\$ 31.085,44, conforme indica a planilha por ele acostada ao Recurso Voluntário na linha 66, coluna F.

E de fato na planilha anexa ao Recurso Voluntário como documento não paginável Doc. 02, planilha enviada pela própria fiscalização (doc.2), identificamos na aba "PLV - RESUMO" que, na linha 2, colunas "E" e "F", a Fiscalização demonstra as quantidades e valores chegando ao PLV de R\$ 30.757,86 utilizado para o cálculo do preço-parâmetro sem excluir as devoluções, conforme observação aposta ao final da mesma planilha cuja imagem a seguir colaciono.

Código da Mercadoria	Descrição da mercadoria	Unidade de medida padrão	Soma Preços Líquidos das Vendas	Quantidade de venda*	Preço Líquido de Venda Unitário
5N48XE	AGILE 5 PTAS LTZ 1 4L FLEX	UNIDADE	107.990.834,18	3.511,00	30.757,86
5R192F	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX ADV PROCONVE	UNIDADE	466.381,28	17,00	27.434,19
5R19FE	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX ADVANTAGE	UNIDADE	31.329.262,15	1.255,00	24.963,56
5R19FF	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX ADVANTAGE	UNIDADE	62.933.891,60	2.461,00	25.572,49
5S48XE	AGILE 5 PTAS EFFECT 1 4L FLEX	UNIDADE	21.543.578,41	681,00	31.635,21
5U192F	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX PROCONVE	UNIDADE	3.051.332,07	120,00	25.427,77
5U19FE	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX OBD-BR2 SAIL	UNIDADE	331.571.786,53	14.323,00	23.149,60
5U19FF	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX OBD-BR2 SAIL	UNIDADE	790.371.830,07	32.487,00	24.328,86
	*Obs: valor médio calculado sem exclusão das devoluções				

Confirmamos que as vendas devolvidas foram consideradas no cálculo do preço-parâmetro quando recorremos à seguinte passagem do TCF, em que a autoridade autuante explica que o PLV foi calculado a partir das notas de venda lançadas no SPED-NFE. Vejamos a fl. 150:

#### PREÇO PARÂMETRO:

(A) Observando-se o inciso I do Artigo 12 da IN RFB N° 1312/2012, bem como seus parágrafos 12, 2º- A e 6º, selecionamos, a partir do sistema SPED-NFE todas as notas fiscais de vendas realizadas para pessoas não vinculadas, no mercado interno, no ano-calendário de 2014, relativos aos códigos de automóveis Agile e Classic e, calculamos os seguintes preços líquidos de vendas (PLV) médios:

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	PLV (R\$/UNID)
5U19FF	I/CHEVROLET CLASSIC LS *M_MODE	24.328,86
5U19FE	I/CHEVROLET CLASSIC LS *M_MODE	23.149,60
5R19FF	CLASSIC SEDAN 1.0L VHC FLEX ADVANTAGE	25.572,49
5N48XE	I/CHEV AGILE 1_4MT LTZ	30.757,86
5R19FE	CLASSIC SEDAN 1.0L VHC FLEX ADVANTAGE	24.963,56
5S48XE	I/CHEV AGILE 14MT LTZ EF *M_M_	31.635,21
5U192F	I/CHEVROLET CLASSIC LS *M_MODE	25.427,77
5R192F	CLASSIC SEDAN 1.0L VHC FLEX ADV PROCONVE	27.434,19

No Anexo 01 – Vendas – “Agile” e “Classic” 2014, na aba “PLV”, estão relacionadas as notas fiscais que entraram no cômputo do PLV.

Buscando no Anexo 1 do TCF as notas fiscais que compuseram o cálculo do PLV, conforme excerto final do quadro acima transcrito, identificamos a mesma

planilha acostada pelo contribuinte sob o Doc. 02 do Recurso Voluntário, que comprova que a fiscalização considerou, no cálculo do PLV (e portanto no cálculo do preço parâmetro) 3.511 unidades, considerando assim as 37 unidades devolvidas. Vejamos a planilha acostada como “ANEXO 01 - VENDAS AGILE E CLASSIC 2014” ano TCF:

Código da Mercadoria	Descrição da mercadoria	Unidade de medida padrão	Soma Preços Líquidos das Vendas	Quantidade de vendida*	Preço Líquido de Venda Unitário
5N48XE	AGILE 5 PTAS LTZ 1 4L FLEX	UNIDADE	107.990.834,18	3.511,00	30.757,86
5R192F	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX ADV PROCONVE	UNIDADE	466.381,28	17,00	27.434,19
5R19FE	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX ADVANTAGE	UNIDADE	31.329.262,15	1.255,00	24.963,56
5R19FF	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX ADVANTAGE	UNIDADE	62.933.891,60	2.461,00	25.572,49
5S48XE	AGILE 5 PTAS EFFECT 1 4L FLEX	UNIDADE	21.543.578,41	681,00	31.635,21
5U192F	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX PROCONVE	UNIDADE	3.051.332,07	120,00	25.427,77
5U19FE	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX OBD-BR2 SAIL	UNIDADE	331.571.786,53	14.323,00	23.149,60
5U19FF	CLASSIC SEDAN 1 0L VHC FLEX OBD-BR2 SAIL	UNIDADE	790.371.830,07	32.487,00	24.328,86
	*Obs: valor médio calculado sem exclusão das devoluções				

Pelo exposto, nesta parte, dou provimento ao Recurso Voluntário para determinar o recálculo do preço parâmetro para o item 5N48XE, para que se excluam as 37 operações de venda inquestionavelmente objeto de devolução.”

Resta então apreciar se há prova de que outras mercadorias, com SKUs diversos, foram também inadvertidamente incluídas no cômputo do preço parâmetro.

Desempenhando tal mister, verifico que, realmente, na planilha anexa ao Recurso Voluntário como documento não paginável Doc. 02, planilha esta enviada pela própria fiscalização (**doc.2**), na aba “PLV - RESUMO” não só a linha 2 (que trata do SKU já analisado no Acórdão Recorrido), mas também as linhas 3 a 9 (inclusive) indicam em suas colunas “E” e “F”, os mesmos valores de PLV considerados no Termo de Constatação Fiscal para o cálculo dos Preços Parâmetro.

Tendo em vista que a planilha enviada pela fiscalização anota em observação destacada com asterisco que o valor do PLV (valor médio) foi calculado sem excluir as devoluções e que tal valor médio é o mesmo utilizado no TCF para determinar o preço parâmetro, é evidente que as devoluções foram indevidamente incluídas no PLV e conseqüentemente no cálculo do preço parâmetro.

### 3 DISPOSITIVO

Pelo exposto, acolho os Embargos de Declaração relativamente ao seu item I (Devoluções) dando-lhe provimento com efeitos infringentes, para determinar a integração do Acórdão Recorrido de maneira que determine-se a exclusão das mercadorias devolvidas da determinação do PLV e conseqüentemente do preço parâmetro, a saber, das mercadorias SKUs 5N48XE, 5R192F, 5R19FE, 5R19FF, 5S48XE, 5U192F, 5U19FE e 5U19FF, indicados no TCF.

*Assinado Digitalmente*

**Lucas Issa Halah**