



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

**Processo nº** 16561.720109/2014-55  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1402-000.714 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 18 de setembro de 2018  
**Assunto** CSSL/RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** ROBERT BOSCH LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausentes, momentaneamente os conselheiros Edgar Bragança Bazhuni e Eduardo Morgado Rodrigues (Suplentes Convocados).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ/SPO em sessão de 20 de janeiro de 2017 (fls. 1539/1570)<sup>1</sup>, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada e manteve parte dos lançamentos perpetrados pelo Fisco e de Recurso de Ofício manejado pela Presidência da mencionada Turma pelo fato de haver exoneração de crédito tributário acima do limite de alçada (R\$ 2.500.000,00) previsto, na época, pela Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

## DA ACUSAÇÃO FISCAL

Segundo o TVF (fls. 921/940), resumido pela decisão recorrida, as irregularidades imputadas pelo Fisco estão assim sumarizadas:

*“Mediante Termo de Início da Ação Fiscal, a contribuinte foi intimada a apresentar, entre outros, os seguintes elementos:*

*□ □ □ Demonstrativo das pessoas físicas ou jurídicas consideradas vinculadas, inclusive interposta pessoa, discriminando a natureza do vínculo e o país em que estão sediadas;*

*□ □ □ Demonstrativo em arquivo digital contendo a consolidação dos ajustes de preços de transferência por código de produto importado; A contribuinte também foi intimada a apresentar as memórias de cálculo que forneceram suporte ao método de preço de transferência adotado, para o ano-calendário de 2009, incluindo todos os produtos importados, inclusive os informados como "Importações não Especificadas" (item 50 da Ficha 32 da DIPJ/2010).*

*Em resposta, a fiscalizada protocolou a entrega de mídia DVD-R, contendo uma única pasta de dados denominada "Memória de Cálculo", sendo composta por 9.588 planilhas no formato MS Excel. Considerando que cada arquivo magnético corresponde às memórias de cálculo de um único produto importado de pessoa vinculada/paraíso fiscal, a fiscalização entendeu que foram importados 9.588 produtos diferentes no período ora fiscalizado.*

*A fiscalização consolidou os ajustes de preços de transferência efetuados pela contribuinte, extraídos da planilha denominada "Ajustes" que integra os 9588 arquivos, no ANEXO 03 - AJUSTES - Fonte BOSCH.*

*A tabela abaixo (Memórias de Cálculo - Resumo por Método de Preço de Transferência) resume a apuração de preços de transferência realizada pela contribuinte (valores em reais):*

---

<sup>1</sup> A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

Método	Nº de produtos	Consumo (un)	Total do Ajuste
PIC	318	996.088,958	443.441,02
PRL60	1.329	312.026.248,520	5.426,45
PRL20	7.522	8.439.265,444	9.569.799,31
PRL20/60	419	10.276.209,256	14.754,80
<b>Total</b>	<b>9.588</b>	<b>331.737.812,18</b>	<b>10.033.421,58</b>

Obs:

- PIC: Preços Independentes Comparados;
- PRL20: Preço de Revenda menos Lucro (PRL) com margem de 20%;
- PRL60: PRL com margem de 60%;
- PRL20/60: PRL ponderado, com margens de 20% e 60%.

Observa-se na tabela acima que o valor total dos ajustes nas memórias de cálculo (R\$ 10.033.421,58) é um pouco inferior ao declarado na DIPJ/2010 (R\$ 10.205.332,08).

Verifica-se também que os ajustes apurados se concentram principalmente nos métodos PIC e PRL20.

---

#### DO MÉTODO PRL

---

A contribuinte adotou o método PRL conforme quadro abaixo (valores em reais):

Método	Nº de produtos	Total do Ajuste
PRL60	1.329	5.426,45
PRL20	7.522	9.569.799,31
PRL20/60	419	14.754,80
<b>Total</b>	<b>9.270</b>	<b>9.589.980,56</b>

O método PRL tem sua base legal no artigo 18, incisos I e II, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 9.959/2000, e no artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.

Destaque-se que o § 3º do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002 determina que para a apuração da média ponderada dos preços praticados deverão ser computados os valores e as quantidades dos estoques existentes no início do período de apuração.

O cálculo das quantidades sujeitas a ajustes está detalhado no ANEXO 04 – Composição do Consumo e no ANEXO 05 - CÁLCULO PREÇOS PRATICADOS - Fonte Fiscalização.

#### Da apuração do preço praticado

Da análise das memórias de cálculo apresentadas, verificamos que a apuração do preço praticado Médio dos 600 produtos em tela não seguiu o disposto no § 4º do artigo 4º da IN SRF nº 243/2002, que dispõe que “Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, calculado com base no método de que trata o art. 12, serão integrados ao preço praticado na importação os valores de transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora, e os de tributos não recuperáveis, devidos na importação”.

A fiscalização constatou que a contribuinte utilizou nas memórias de cálculos o valor FOB das importações para o cálculo do preço praticado médio dos insumos importados.

*Segundo o § 4º do artigo 4º da IN SRF nº 243/2002, calcula-se o preço praticado médio com a utilização do valor CIF (Custo, Seguro e Frete) acrescido do Imposto de Importação (II).*

*Como a contribuinte, a fiscalização decidiu utilizar a planilha "Composição do Consumo", extraídas das memórias de cálculo, para o cálculo do preço praticado, mas seguindo o disposto na IN SRF nº 243/2002:*

*Integrou ao preço da operação de importação (valor FOB) os valores de transporte e seguro e os de tributos não recuperáveis, devidos na importação (valor CIF acrescido do Imposto de Importação), conforme artigo 4º, § 4º;*

*Ponderou em função das quantidades negociadas, ou seja, dividiu o valor total de aquisição pela quantidade adquirida (artigo 12, § 2º);*

*Manteve a inclusão dos valores e quantidades relativos aos estoques existentes no início do período de apuração (artigo 12, § 3º).*

*Em suma, a base de dados para o cômputo dos preços praticados foi a mesma utilizada pela contribuinte. O estoque inicial e os valores de frete, seguro e Imposto de Importação foram extraídos das memórias de cálculo apresentadas. A fiscalização conferiu no SISCOMEX, por amostragem, os valores relativos ao frete, seguro e Imposto de Importação, e constatou que os valores estão compatíveis.*

*O ANEXO 05 – CÁLCULO PREÇOS PRATICADOS - Fonte Fiscalização traz o detalhamento dos valores extraídos das planilhas "Composição do Consumo" das memórias de cálculo apresentadas, para a composição dos preços praticados, calculados pela fiscalização.*

#### *Da apuração do preço-parâmetro – método PRL20*

*Para a apuração do método PRL20, a fiscalização utilizou as informações de vendas e cálculo de preço-parâmetro fornecidas pela contribuinte, extraídas das planilhas "Vendas" e "PRL20%" que integram as memórias de cálculo apresentadas.*

*Depois de separadas as vendas, produto por produto, os preços-parâmetro foram apurados seguindo a metodologia da IN SRF nº 243/2009.*

*As memórias de cálculo contendo a apuração completa dos preços-parâmetro relativamente ao método PRL20 estão no ANEXO 09 - PRL GERAL - Fonte Fiscalização; o resumo da apuração dos preços-parâmetro dos produtos está demonstrada no ANEXO 06 - PREÇO PARÂMETRO - PRL 20 - Fonte Fiscalização.*

*Conforme verificado nas planilhas "PRL20%" das memórias de cálculo apresentadas, a apuração dos preços-parâmetro da contribuinte seguiu o disposto na IN SRF nº 243/2002, estando coincidente com os cálculos da fiscalização.*

#### *Da apuração do preço-parâmetro – método PRL60*

*Para a apuração do método PRL60, a fiscalização utilizou as informações da venda dos produtos industrializados e de cálculo de preço-parâmetro fornecidas pela contribuinte, extraídas das planilhas "Vendas" e "PRL60%" que integram as memórias de cálculo.*

*Da análise das memórias de cálculo apresentadas, a fiscalização constatou que a apuração do preço-parâmetro realizada pela contribuinte não seguiu o disposto no § 11 do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.*

*Os demonstrativos dos cálculos contendo toda a apuração dos preços-parâmetro de acordo com a IN SRF nº 243/2002 está no ANEXO 09 - PRL GERAL - Fonte Fiscalização; o resumo dos preços-parâmetro por código de produto se encontra no ANEXO 07 - PREÇO PARÂMETRO PRL 60 - Fonte Fiscalização.*

#### *Da apuração do preço-parâmetro – método PRL20/60*

*A contribuinte utilizou o método PRL com margens de 20% e 60% simultaneamente (PRL20/60) para os bens importados de vinculadas que foram utilizados como insumo na produção e que também foram revendidos no mesmo período.*

*Destaca a fiscalização que para um produto importado só pode-se adotar um único preço-parâmetro para ser comparado com o preço praticado nas operações de importação. Assim, deve-se apurar um único preço-parâmetro médio ponderado em função das quantidades utilizadas na revenda e na produção.*

*As memórias de cálculo contendo a apuração completa dos preços-parâmetro relativamente ao método PRL20/60 estão no ANEXO 09 - PRL GERAL - Fonte Fiscalização; o resumo dos preços-parâmetro por código de produto se encontra no ANEXO 08 - PREÇO PARÂMETRO PRL 20 e 60 - Fonte Fiscalização.*

#### *Dos ajustes a serem efetuados relativos ao método PRL*

*Os ajustes de preços de transferência dos itens selecionados, relativos ao método PRL, estão discriminados no ANEXO 10 - AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - Fonte Fiscalização. Nesse anexo, foram relacionados todos os ajustes apurados pela fiscalização, cotejados com os extraídos das memórias de cálculo apresentadas.*

*Destaca a fiscalização que, apesar de a contribuinte efetuar corretamente o cálculo de preço-parâmetro para o método PRL20, ela utilizou o valor FOB para o cômputo do preço praticado ao invés de CIF acrescido do Imposto de Importação. Sendo assim, ao efetuar as correções para o preço praticado, a fiscalização apurou ajustes para o método PRL20, que não haviam sido incluídos pela contribuinte.*

*Ressalta a fiscalização que, buscando alcançar no modelo construído a forma mais justa, razoável e próxima dos fatos, recorreu às informações prestadas pela própria contribuinte acerca do Valor Tributável. Para tal, foi solicitado à contribuinte que os dados fornecidos fossem ratificados ou retificados mediante documentação comprobatória.*

*Em resposta, a contribuinte ratificou todas as informações fornecidas no curso da auditoria, exceto para os produtos: 1126608516, 1463126308, 1466110689, 0271130121 e 1280516062, sob alegação de possuir documentação para comprovação do método CPL, contudo, sem ter sido apresentada.*

*Assim, a pretendida alteração não foi objeto de análise por não possuir documentação comprobatória. Observa-se não existir qualquer referência ao método CPL na DIPJ/2010.*

*Com a apuração dos ajustes mencionados, a fiscalização chegou ao valor total tributável de R\$ 146.621.366,71. O ANEXO 10 - AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - Fonte Fiscalização traz o cálculo dos ajustes de todos os produtos.*

*O quadro abaixo consolida os ajustes referentes ao método de PRL (valores em reais):*

Método	Total do Ajuste
PRL20	18.221.660,86
PRL60	68.767.181,08
PRL20/60	59.632.524,77
Total	146.621.366,71

Conforme o determinado no artigo 5º da IN SRF nº 243/2002, verificado que o preço praticado na aquisição, pela empresa vinculada domiciliada no Brasil, for 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 MÉTODO PIC

*Para a auditoria do método PIC, a fiscalização utilizou uma amostragem de produtos para a solicitação de informações técnicas e cópia de faturas/invoices que embasaram os cálculos de preços de transferência.*

*A fiscalização confrontou os valores das faturas/invoices apresentadas com os informados nas memórias de cálculo apresentadas em atenção ao Termo de Início de Ação Fiscal e nenhuma irregularidade foi encontrada.*

*Observou nos demonstrativos apresentados que para o cálculo do método PIC a contribuinte utilizou dados de transações de vendas de produtos idênticos, de acordo com o artigo 8º da IN SRF nº 243/2002.*

*Nos produtos selecionados cujo método permaneceu o PIC, a fiscalização efetuou as verificações relacionadas à fl. 938, seguindo o disposto nos artigos 8 a 11 da IN SRF nº 243/2002.*

#### DO ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL

*De acordo com a DIPJ/2010 (ano-calendário 2009), a contribuinte apurou Lucro antes da Compensação de IRPJ e CSLL no total de R\$ 11.718.398,60. Segundo a declaração, no ano-calendário de 2009 houve compensação de prejuízo fiscal de R\$ 5.022.170,83 amparado na apuração de prejuízo fiscal antes da compensação de IRPJ e CSLL no ano calendário anterior de (R\$ 20.249.255,16).*

*Contudo, em razão da fiscalização externa relativa a preço de transferência no ano-calendário 2008, instruída no processo administrativo 16561.720116/2012-95, o referido prejuízo fiscal foi corrigido para lucro real de R\$ 88.131.297,23, ensejando a glosa da compensação realizada pela contribuinte, por restar indevida”.*

Concluindo, a Fiscalização resumiu os lançamentos efetuados:

---

#### DOS LANÇAMENTOS

---

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2009:

	IRPJ	CSLL	TOTAL
Tributo	35.359.551,37	8.594.210,18	43.953.761,55
Multa	26.519.663,53	6.445.657,64	32.965.321,17
Juros	15.731.464,40	3.823.564,11	19.555.028,51
<b>TOTAL</b>	<b>77.610.679,30</b>	<b>18.863.431,93</b>	<b>96.474.111,23</b>

Obs:

- Houve a compensação com bases negativas (CSLL) de períodos anteriores.
- Multa de 75%;
- Juros de mora calculados até 10/2014;
- Fundamento legal constante dos respectivos Autos de Infração.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a lavratura dos AI (fls. 905/946), a contribuinte interpôs impugnação (fls. 953/1025), juntando documentos (fls. 1026/1517 na qual rebateu a imputação fiscal alegando, em síntese, que:

- nulidade dos autos de infração por descumprimento do artigo 20A, da Lei nº 9.430/1996;
- que a fiscalização cometeu erro grave na determinação da base de cálculo ao efetuar o cálculo do ajuste de preços de transferência no tocante a todos os produtos que foram submetidos ao cálculo do preço-parâmetro pelos métodos PRL20 e PRL60;
- que quanto ao preço-parâmetro, deverá prosperar a metodologia de cálculo adotada pela impugnante, uma vez que a sistemática da IN SRF nº 243/2002 (adotada pela fiscalização) carece de base legal;
- em relação ao preço praticado, deverá prevalecer o preço FOB, haja vista que o preço CIF carece, igualmente, de amparo legal;
- ter havido a apresentação dos cálculos do preço-parâmetro efetuados com base no método CPL durante o curso da fiscalização;
- que, para os produtos importados sujeitos à mera revenda (PRL20) e ao processo de produção local (PRL60), não deverá prevalecer a metodologia adotada pela fiscalização de calcular o preço-parâmetro ponderado (PRL ponderado);
- a indevida inclusão pelo Fisco dos valores de fretes, seguros e imposto de importação nos cálculos;
- ser indevida a glosa dos prejuízos fiscais;

- pugna pela não incidência de juros sobre a multa de ofício;
- exige a aplicação do artigo 112, do CTN, caso a decisão seja por voto de qualidade.

E finaliza requerendo que o Auto de Infração declarado nulo ou cancelado; subsidiariamente, a redução do ajuste fiscal, mediante o reconhecimento do erro cometido pela fiscalização exposto no tópico "Do erro na determinação da base de cálculo"; e o reconhecimento da não incidência de juros de mora sobre a multa lançada de ofício.

### **DA DECISÃO RECORRIDA**

Submetida a lide à apreciação da 5ª Turma da DRJ/SPO, o Colegiado de 1º Grau, por unanimidade, deu provimento parcial à impugnação (Ac. – fls. 1539/1570), tendo a decisão sido assim ementada:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ***

***Ano-calendário: 2009***

***PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. OPÇÃO PELO MÉTODO.***

*Após o início do procedimento fiscal, não cabe mais ao contribuinte alterar o método utilizado na DIPJ para determinação dos ajustes decorrentes da legislação dos preços de transferência.*

***MÉTODO PRL60. ILEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA.***

*Não compete à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.*

***MÉTODO PRL. PREÇOS PRATICADOS. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS.***

*Na apuração dos preços praticados segundo o método PRL (Preço de Revenda menos Lucro), deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.*

***MÉTODO PRL. REVENDA E PRODUÇÃO. PREÇO-PARÂMETRO. MÉDIA PONDERADA.***

*Nos casos em que os insumos importados de pessoas vinculadas são em parte revendidos e em parte aplicados no processo produtivo, ao se eleger o PRL como método de apuração, o preço-parâmetro será o preço médio ponderado resultante da aplicação do método PRL, com margem de 20%, na hipótese de revenda, e do método PRL, com margem de 60%, na hipótese dos insumos aplicados na produção.*

***PRL PONDERADO. ERRO. EXONERAÇÃO PARCIAL.***

*Constatado erro na apuração dos ajustes relativos ao PRL20/60 (PRL ponderado), exonera-se parcialmente a exigência.*

***COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS.***

*Desnecessária a suspensão do julgamento, pois a decisão de primeira instância, proferida por esta DRJ, é passível de revisão pelas instâncias superiores (CARF e CSRF).*

***JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.***

*Tratando-se de aspecto que não faz parte da presente lide, concernente à cobrança do crédito tributário, a autoridade julgadora não se manifesta a respeito de juros sobre multa de ofício.*

**CSLL. DECORRÊNCIA.**

*O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Na decisão, o voto condutor, rechaçou todas as preliminares invocadas pela impugnante, inclusive a possível nulidade por descumprimento do artigo 20A da Lei nº 9.430/1996 e ilegalidade da IN SRF nº 243/2002, vigente à época dos fatos.

No mérito, refutou a maior parte dos argumentos da defesa, mantendo a acusação fiscal exceto na parte que constatou erro de cálculo, conforme excerto do voto (fls. 1566): “Analisando o Anexo 10, elaborado pela fiscalização, verifica-se que assiste razão à impugnante. Procedendo-se, então, ao recálculo dos ajustes relativos ao método PRL20/60 (PRL ponderado) obtém-se o ajuste total de R\$ 29.202.799,97, conforme planilha anexa”.

Para fechar o Acórdão com a seguinte síntese:

DA CONCLUSÃO			
Diante do exposto, voto no sentido de se considerar <b>PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO</b> . Crédito tributário mantido em parte, conforme a seguir demonstrado (valores em reais).			
	Exigido	Exonerado	Mantido
IRPJ	35.359.551,37	7.607.431,21	27.752.120,17
Multa IRPJ	26.519.663,53	5.705.573,41	20.814.090,12
CSLL	8.594.210,18	1.917.072,66	6.677.137,52
Multa CSLL	6.445.657,64	1.437.804,50	5.007.853,14
Obs.			
<ul style="list-style-type: none"> <li>Verificando-se que o crédito tributário exonerado ultrapassa o limite de alçada desta Delegacia, faz-se necessária a apresentação de recurso de ofício.</li> </ul>			

Novamente irresignada, a recorrente acostou recurso voluntário (fls. 1581//1666), no qual rebateu as conclusões da decisão recorrida naquilo que lhe foi desfavorável e, quanto às acusações, basicamente repisa o aduzido em 1º Grau, aduzindo conclusivamente (RV - fls. 1662/1665), a nulidade por não observância do artigo 20A, da Lei nº 9.430, de 1996, equívocos na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL por parte do Fisco, a correção do seu procedimento, a ilegalidade da IN 243, a necessária exclusão, nos cálculos do preço-parâmetro, dos valores de fretes, seguros e tributos incidentes na importação, a perfeita separação entre os insumos e os montantes destinados a revenda, com aplicação, conforme o caso, do PRL 20 e PRL 60, a aceitação dos cálculos desenvolvidos em relação ao preço-parâmetro com base no CPL 5 para os produtos 1126608516, 14633126308, 1466110689, 0271130121 e 1280516062 e, subsidiariamente, a não cobrança de juros sobre multa de ofício e aplicação, em caso de empate no julgamento, dos dizeres do artigo 112, do CTN.

Processo nº 16561.720109/2014-55  
Resolução nº **1402-000.714**

**S1-C4T2**  
Fl. 1.689

---

Para, finalmente, requerer (RV - fls. 1665/1666) o provimento do pleito, com a reforma da decisão recorrida na parte em que lhe foi desfavorável:

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência da decisão recorrida em 02/02/2017 – fls. 1578 – protocolização da peça recursal em 06/03/2017 – fls. 1580), a representação da contribuinte está corretamente formalizada (fls. 1049/1053) e os demais pressupostos exigidos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Já o Recurso de Ofício preenche os requisitos para sua provocação pela presidência da Turma Julgadora de 1º Piso, inclusive em relação ao novo limite de alçada fixado pela Portaria MF nº 63, de 2017 (R\$ 2.500.000,00), de modo que igualmente o recebo e dele conheço.

### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Há duas preliminares a enfrentar.

A primeira delas, acerca de possível nulidade por não obediência do Fisco aos dizeres do artigo 20A da Lei nº 9.430/1996.

Filia-se a recorrente na linha de que tal dispositivo teria caráter de norma procedimental, por isso aplicável a todas as ações fiscais em curso ou iniciadas após sua promulgação.

Instado a me manifestar em outro processo recente (não de minha relatoria, mas em relação ao qual “pedi vista”) já tive oportunidade de expor meu pensamento, ainda que verbalmente, durante as discussões sobre a aplicação do indigitado artigo 20A acrescido à Lei nº 9.430/1996. Naquele momento, como agora, penso diferentemente do entendimento da contribuinte.

Explico.

Diz o dispositivo em comento:

*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. [\(Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012\)](#)*

Para mim (e para inúmeros outros Conselheiros), a locução preambular “**A partir do ano-calendário de 2012**” reflete nitidamente norma de caráter fiscal larga e longamente utilizada no direito administrativo-tributário, diferentemente da terminologia “ano

civil”, utilizada nas relações e procedimentos de natureza privada. Em outras palavras, quando o legislador fez inserir no início do artigo tal redação certamente tinha em conta dizer - consoante a longa e enraizada tradição do direito fiscal neste ponto - que “**a aplicação se daria para ações e procedimentos realizados em períodos iniciados a partir de 01/01/2012**” (ainda que as ações fiscais fossem levadas a cabo em momento posterior) e não, como pretende a recorrente, que afetasse todo e qualquer procedimento fiscal “operacionalizado” desde 1º de janeiro daquele ano, INDEPENDENTEMENTE do período sob fiscalização.

Em outras palavras, para a recorrente o que importa é o momento em que a ação fiscal se desenrola. Para o Fisco, para a decisão de 1º Piso e para este Relator o que conta é o ANO-CALENDÁRIO OBJETO DA AÇÃO, em outro dizer, O PERÍODO TEMPORAL DOS FATOS GERADORES.

Nessa linha de pensamento, bem a calhar a decisão exarada pela então 1ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção em processo de interesse da própria recorrente (nº 16561.720116/2012-95 - Ac. 1101-001.079 - sessão de 07/04/2014) e posteriormente em relação aos embargos de declaração opostos, quando tive oportunidade de compor o colegiado que o apreciou (2ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção - Ac. nº 1302-001.742 - sessão de 19/01/2016) cuja decisão aqui reproduzo e adoto como razões de decidir, afastando a preliminar aventada:

*“As limitações acima descritas, quanto à alteração dos métodos de preço de transferência, para o ano-calendário objeto da autuação (ano-calendário 2008), não foram alteradas com a edição da Lei nº 12.715/2012, que incluiu na Lei nº 9.430/96 o artigo 20A, in verbis:*

(...)

*Isso porque essa alteração legislativa somente é válida para fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 2012. Importante observar que a expressão “ano-calendário” designa “período de apuração”, não podendo ser confundido com o ano em que ocorre a ação fiscal.*

*Dessa forma, independentemente de a referida norma ser classificada ou não como processual / procedimental, não deve ser aplicada no caso em tela, cuja autuação é relativa ao ano-calendário de 2008, não se verificando, portanto, qualquer irregularidade no procedimento fiscal.*

*Acrescente-se que, na forma do §3º do art. 20ª da Lei nº 9.430/96, a Receita Federal foi autorizada a definir o prazo e a forma de opção de opção de que trata o caput, e neste sentido editou a Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012 estabelecendo que:*

**Art. 40.** *A partir do ano-calendário de 2012, a opção por um dos métodos previstos nos Capítulos II e III 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.*

[...]

*§ 4º A opção de que trata o caput será efetuada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica relativa ao ano-calendário das operações sujeitas ao controle de preços de transferência.*

*Assim, somente a partir do ano-calendário 2012 o sujeito passivo pode formalizar a opção por meio da DIPJ, e é neste contexto que o Fisco está obrigado a intimar o sujeito passivo e facultar-lhe a apresentação de novo cálculo, caso desqualifique o critério originalmente apontado na DIPJ. Embora presente, inicialmente, nuances procedimentais, a nova norma legal, invocada pela contribuinte, tem verdadeiro caráter material, porque vinculada a uma opção com forma e prazo a ser exteriorizada, a ser observada durante todo o ano-calendário, e que somente passou a ser possível a partir da apuração do ano-calendário 2012.*

*Estas as razões, portanto, para REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento”.*

Acresça-se, por pertinente, que, i) os fatos geradores daquele processo são do ano-calendário/2008 e os destes autos do ano-calendário/2009; e, ii) o processo nº 16561.720116/2012-95 já foi julgado em todas as instâncias, inclusive em sede de recurso especial junto à CSRF (decisão em 26/01/2018), com improvimento integral do pleito da recorrente.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade por não obediência do Fisco aos dizeres do artigo 20A da Lei nº 9.430/1996.

A segunda preliminar suscitada cuida de possíveis erros em cálculos matemáticos (erros materiais) constatados no procedimento fiscal.

Segundo a recorrente (RV – fls. 1595/1600), “a fiscalização cometeu outra falha que, também, leva à caracterização de nulidade material do Auto de Infração”, exteriorizada no equívoco de apuração da “base de cálculo tributária, elemento intrínseco à validade do ato administrativo do lançamento que, acaso inobservado, leva à sua inevitável mácula”

Prossegue a recorrente:

*“É certo dizer que o ajuste a ser feito no resultado fiscal depende de duas variáveis – preço-parâmetro e preço-praticado – e do cálculo da diferença entre elas de modo que, se o preço-praticado superar o preço-parâmetro haverá ajuste a ser efetuado.*

*(...)*

*Quer parecer que o exercício acima exposto, embora simples e óbvio para a Recorrente e certamente para os Srs. Conselheiros também, não se mostrou tão óbvio assim para a D. Autoridade Fiscal.*

*Com efeito, para todos os produtos importados que foram objeto tanto de operações de industrialização (sujeitas ao PRL 60) quanto de mera revenda (sujeitas ao PRL 20), a fiscalização apurou como valor do ajuste fiscal o valor integral do preço-praticado na operação como se todo o seu montante fosse indedutível. Causa mais perplexidade ainda à Recorrente o fato de as planilhas da fiscalização terem apontado, para os mesmos produtos, preços-parâmetros positivos.*

*Ao que parece, apesar de ter sido calculado o preço-parâmetro (resultante da ponderação do PRL 20 e do PRL 60) para cada um dos produtos ora tratados, a fiscalização esqueceu-se de subtrai-los do valor do preço-praticado nas respectivas operações para calcular o ajuste individual*

*Tomando-se como exemplo o produto cujo código é 1467414497 (Anexo 10, página 143), veja-se, na tabela abaixo, o equívoco cometido pela fiscalização (RV fls. 1596):*

Código	Preço Praticado Médio unit.	Preço Parâmetro Médio Ponderado unit.	Diferença	Ajuste unitário	Ajuste total
1467414497	91,87	40,01	91,87	91,87	1.951.845,03

*Como se vê, o equívoco matemático cometido pela fiscalização salta aos olhos. Foi apurado um preço-praticado médio unitário de R\$ 91,87 e um preço-parâmetro médio ponderado unitário de R\$ 40,01, mas, curiosamente, a diferença entre eles não foi R\$ 51,86, como seria de se supor, mas o R\$ 91,87, ou seja, o **valor inteiro do preço-praticado (!!!)**.*

*O erro da fiscalização implicou considerar que, para todo o universo de produtos que foram objeto de mera revenda e de aplicação na produção (itens para os quais foi calculado o “PRL Ponderado”), o preço-parâmetro seria igual a **R\$ 0,00 (zero)**.*

*(...) trata-se de um **erro crasso** cometido no cálculo do ajuste no Lucro Real e na base de cálculo da CSLL que não poderá deixar de ser observado quando do julgamento do presente Recurso Voluntário”. (os destaques constam do original)*

Pois bem, é certo que a decisão recorrida já afastou parte dos valores lançados (o que ocasionou a interposição do recurso de ofício a ser analisado conjuntamente nestes autos); todavia, não é menos certo que as alegações da recorrente merecem uma análise mais profunda, especialmente quando sustenta o **zeramento** do preço-parâmetro em algumas situações que elenca.

Há mais, porém.

Complementando suas argumentações, a recorrente traça um quadro comparativo (RV – subitem III5 – fls. 1641/1644) mostrando (na sua visão) os mais diversos cenários possíveis, a partir dos dados que disponibilizou ao Fisco, propugnando, em cada um deles, estar-se diante de divergências de valores e chamando a atenção novamente para os “*equívocos apontados no tópico III.2 do presente Recurso Voluntário*”.

Veja-se:

São os seguintes os possíveis cenários decisórios envolvidos no presente caso:
--

- i.* Lei (preço-parâmetro) e FOB (preço-praticado);
- ii.* Lei (preço-parâmetro) e CIF (preço-praticado);
- iii.* IN (preço-parâmetro) e FOB (preço-praticado); e
- iv.* IN (preço-parâmetro) e CIF (preço-praticado);

No primeiro cenário (item *i*), prevalecerá o critério de cálculo do preço-parâmetro previsto na Lei nº 9.430/96 – nos moldes da interpretação dada pela IN SRF nº 32/2001 – bem como o critério de cálculo do preço-praticado FOB. Neste cenário, nenhum ajuste será devido pois, tendo este sido o critério para o cálculo do ajuste devido pela Recorrente no ano-calendário em questão, o ajuste fiscal já foi feito e declarado na DIPJ/2010, no valor de R\$ 10.205.332,08, conforme reconhecido pela D. Autoridade Fiscal.

No segundo cenário (item *ii*), haverá um ajuste intermediário entre aquele feito pela Recorrente e aquele proposto pela D. Autoridade fiscal, pois, embora venha a prevalecer o critério de cálculo do preço-parâmetro previsto na Lei nº 9.430/96 – nos moldes da interpretação dada pela IN SRF nº 32/2001 –, neste cenário, prevalece o critério CIF para o cálculo do preço-parâmetro. Caso os Srs. Julgadores entendam ser este o melhor cenário decisório, o ajuste devido será o seguinte (cf. **Doc. 05 da Impugnação**):

Método	Cálculo	Ajuste Total	Percentual de Ajuste
PRL - RV Pura		19.316.725,43	96,16%
PRL - RV Pura / Insumo à 60% MP Indiv.		47.155,71	0,23%
PRL - Insumo à 60 % MP Indiv.		6.909,48	0,03%

Ajuste Total
<b>19.370.790,59</b>

Assim, o ajuste, neste cenário, corresponderia, a **R\$ 19.370.790,59**.

No terceiro cenário (item *iii*), haverá igualmente um ajuste intermediário, pois, neste caso, prevalece o critério de cálculo do preço-parâmetro nos moldes da IN 243, porém, com o critério FOB de cálculo do preço-praticado.

Caso os Srs. Julgadores entendam ser este o melhor cenário decisório, o ajuste devido será o seguinte (cf. **Doc. 06 da Impugnação**):

Método Cálculo	Ajuste Total	Percentual de Ajuste
PRL - Insumo à 60 IN243	59.023.341,42	58,02%
PRL - RV / Insumo à 60% IN243	29.351.995,26	28,85%
PRL - RV Pura	9.531.280,30	9,37%
CPL	0,00	0,00%

Ajuste Total
<b>97.906.616,99</b>

Assim, o ajuste, neste cenário, corresponderia, a **R\$ 97.906.616,99**.

No quarto cenário (item *iv*), prevalecerá o cálculo do ajuste tomando-se como referencial o critério de cálculo do preço-parâmetro previsto na IN 243 e o do preço-praticado conforme o preço CIF. No entanto, mesmo neste cenário mais remoto, cumpre ressaltar, desde já, que em virtude dos equívocos apontados no tópico III.2. do presente Recurso Voluntário, **não poderá prevalecer o ajuste no valor de R\$ 146.621.366,71 proposto pela D. Autoridade Fiscal.** Refazendo-se os cálculos da própria fiscalização e considerando-se os cálculos refeitos pela d. DRJ relativamente aos ajustes de preços de transferência aplicados aos produtos importados e destinados à revenda e industrialização (conforme também já indicou no item III.3. e na nota de rodapé nº1 do presente recurso administrativo) chega-se ao seguinte ajuste

Método Cálculo	Ajuste Total	Percentual de Ajuste
PRL - Insumo à 60 IN243	61.661.391,47	53,42%
PRL - RV / Insumo à 60% IN243	29.202.799,97	26,32%
PRL - RV Pura	19.316.725,43	16,74%

Ajuste Total
<b>110.180.917,14</b>

Não fosse a nulidade ensejada por grave erro de cálculo, o ajuste que seria devido neste remoto cenário seria de **R\$ 110.180.917,14**.

Para concluir o raciocínio (RV – fls. 1643/1644):

Sinteticamente, tem-se os seguintes ajustes para cada um dos cenários decisório aqui envolvidos:

LEI x FOB	LEI x CIF	IN x FOB	IN x CIF
<b>Ajuste já feito na DIPJ/2010</b>	<b>R\$ 19.370.790,59</b>	<b>R\$ 97.906.616,99</b>	<b>R\$ <u>110.180.917,14</u></b>

Neste eito, pelo relatado e o mais que consta nos autos, incluindo centenas de cálculos em arquivos não-pagináveis, as variáveis presentes e as várias nuances sobre os fatos aqui tratados que tornam, em sede de julgamento, praticamente inexequível que este Relator individualmente e o Colegiado como um todo possam firmar e formar convicção para decidir sobre a matéria sob julgamento especialmente por exigir conferências de cálculos absolutamente impraticáveis de serem feitas nesta fase processual, entendo que o julgamento deva ser convertido em diligência com a baixa dos autos à unidade de origem a fim de que a Autoridade Fiscal autuante ou quem lhe faça as vezes analise detalhadamente as alegações da recorrente, especial e especificamente as constantes nos subitens III.2 do Recurso Voluntário (fls. 1595/1600) e III.5 (fls. 1641/1644) e informe:

1. se procedem os argumentos e os cálculos levados a efeito pela recorrente e detalhados no subitem III.2. (fls. 1595/1600) do Recurso Voluntário;
2. igualmente, se tem procedência o que foi aduzido no subitem III.5 (RV – fls. 1641/1644), especialmente no que se reporta ao discorrido no subitem III.2;
3. ainda em relação ao subitem III.5, verificar **se e em quê** os quatro cenários reproduzidos no RV (fls. 1641/1644) têm pertinência ou interferem nos trabalhos da Fiscalização, especialmente na matéria tributável, de forma a alterar os lançamentos, justificando a resposta.

Do procedimento citado, elaborar relatório circunstanciado e conclusivo do qual deverá a recorrente ser cientificada, com abertura do prazo de 30 dias para que, querendo, se manifeste **exclusivamente** sobre os pontos tratados na diligência.

Após, com ou sem manifestação da recorrente, os autos devem retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone