



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720015/2011-33
ACÓRDÃO	1201-007.349 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CANON DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

INOVAÇÃO RECURSAL. JUROS SOBRE MULTA. PRECLUSÃO (ARTS. 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/72; SÚMULA CARF Nº 108).

Não conhecidos os argumentos veiculados apenas em sede recursal sobre incidência de juros sobre multa, por não se tratar de matéria de ordem pública nem depender de prova superveniente.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. DEVER DE MOTIVAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO IMOTIVADA DO MÉTODO ESCOLHIDO PELO CONTRIBUINTE. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Ausente, no TVF, fundamentação técnica para afastar o PIC e substituí-lo pelo PRL-20% em itens específicos, configura-se vício material que inviabiliza o contraditório e impõe a anulação dos Autos de Infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário e, da parte conhecida, dar provimento para anular a autuação por vício material, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha – Relatora

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Antonio Biancardi, Renato Rodrigues Gomes, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto[a]integral), Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho. Ausente(s) o conselheiro(a) Nilton Costa Simoes, substituído(a) pelo(a) conselheiro (a) Ricardo Pezzuto Rufino.

RELATÓRIO

Os Autos de Infração de origem foram lavrados para formalizar exigências relativas ao IRPJ e à CSLL, referentes ao ano-calendário de 2007, totalizando R\$ 953.349,78 (incluindo principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 11/2011).

A exigência se baseia na falta de adição ao lucro líquido da parcela de custos relativos a bens, direitos e/ou serviços adquiridos no exterior de pessoa vinculada, por inobservância da legislação de Preços de Transferência (art. 18 da Lei nº 9.430/96). Tal como consta do Termo de Verificação Fiscal (TVF, fls. 3.314/3/336), o valor total que deveria ter sido adicionado (base de cálculo da infração) foi de R\$ 1.374.578,36.

A fiscalização, que verificou as operações de importação com pessoas vinculadas, identificou ajustes necessários, divididos em três segmentos:

1. Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas (R\$ 876.422,58): Constatou-se uma diferença no ajuste promovido pelo método Preço de Revenda menos Lucro (PRL-20%); cálculo do Preço Praticado pelo Fisco considerou o Custo de Importação CIF (incluindo frete, seguro e tributos); e o ajuste foi exigido em itens cujos Preços Parâmetro, acrescidos da margem de divergência de 5%, ainda eram inferiores aos preços praticados.

2. Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de Vinculada (R\$ 190.827,11): O ajuste foi calculado sobre a parcela de depreciação de bens importados de empresas vinculadas e destinados ao ativo imobilizado para posterior locação. O Fisco aplicou o ajuste de acordo com fórmula baseada no ajuste unitário (calculado por um dos métodos de preço de transferência escolhido pelo contribuinte) e na taxa de depreciação mensal do item.

3. Ajuste Apurado do Exame da DIPJ (R\$ 307.328,67): Na verificação da ficha 32 da Declaração de Informações de Pessoa Jurídica (DIPJ) de 2007, o Fisco identificou itens em que o Preço Praticado era maior que o Preço Parâmetro, mas o contribuinte informou o valor do ajuste como zero. O fisco também corrigiu erros no cálculo do valor do ajuste para outros itens na DIPJ.

A **Impugnação** (fls. 3.342/6.456) foi apresentada tempestivamente e a Impugnante manifestou **insurgência parcial**. Do valor total do ajuste (R\$ 1.374.578,36), a empresa concordou com R\$ 620.875,91 e discordou do restante, R\$ 753.702,49, tendo pago os tributos referentes à parcela aceita com desconto de 50% na multa de ofício. O motivo da concordância parcial foi o reconhecimento de que ela havia se equivocado no cálculo dos itens para os quais adotara originalmente o método PRL-20% e a cobrança fiscal correspondia à correção do cálculo utilizando o mesmo método.

Na parcela de discordância, a Impugnante argumentou que a fiscalização desconsiderou a adoção do método Preços Independentes Comparados (PIC) para certos itens, substituindo-o deliberadamente pelo PRL-20%, sem apresentar qualquer justificativa para tanto. Lembrou, assim, que o contribuinte detém a faculdade de escolher o método mais benéfico, de acordo com o art. 18, §4º, da Lei nº 9.430/96, informando que o ajuste resultante da aplicação indevida do PRL-20% (em detrimento do PIC) totalizou R\$ 455.318,78 (somando ajustes sobre vendas e excesso de depreciação - R\$ 404.119,80 + R\$ 51.198,98).

Nesse sentido, a ausência de motivação ocasionaria vício material e nulidade parcial do Auto de Infração, violando o princípio da legalidade, ampla defesa e contraditório, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada (Art. 142 do CTN).

Para o restante da autuação não reconhecida, a Impugnante alegou que o ajuste apurado no exame da DIPJ (R\$ 298.383,71), para além da parte quitada (R\$ 8.944,96), estava duplicado, pois os produtos considerados já haviam sido incluídos nos cálculos dos Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas e/ou Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de Vinculada. Essa duplicação resultou em um *bis in idem* e majorou indevidamente a cobrança de IRPJ e CSLL.

Por fim, a Impugnante requereu o cancelamento integral dos Autos de Infração, com a consequente extinção do crédito tributário.

O **Acórdão de Impugnação** (fls. 6.462/6.274) foi proferido pela 15ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto (SP) e, por unanimidade de votos, os membros da Turma decidiram pela **procedência parcial** da impugnação, com base nos seguintes fundamentos:

1 – Preço de Transferência e Método PIC vs. PRL-20%

- A DRJ rejeitou a alegação do contribuinte de que a Fiscalização teria desconsiderado o método PIC, impondo o PRL-20% sem explicação. O Acórdão sustentou que a Fiscalização apontou um erro na apuração do PRL-20% calculado pelo próprio contribuinte, e não uma substituição de metodologia. A DRJ observou que **o Interessado apontou a adoção do PRL-20% para dezenas de itens na DIPJ de 2007**, e que o reconhecimento e recolhimento parcial dos valores devidos pelo contribuinte, com base no PRL-20%, contradiz o argumento de imposição unilateral do método PIC.

2 – Duplicidade de Itens (Ajuste DIPJ):

- A DRJ **deu razão ao Contribuinte** quanto à duplicidade. Foi confirmada a reiteração de cinco itens (IR-5570N, IR-3025N, IR-3030N, SERVER-Q1, IR-5065N) em dois segmentos da autuação: Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas e Ajuste Apurado do Exame da DIPJ.

3 – Resolução da Duplicidade

- O Acórdão optou por cancelar a porção da autuação derivada do Ajuste Apurado do Exame da DIPJ, privilegiando o segmento Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas por este evidenciar "maior esforço construtivo-probatório" da Fiscalização. Com isso, o monte infracional de R\$ 307.328,67 (DIPJ) foi reduzido para R\$ 8.944,96. Esse valor remanescente (R\$ 8.944,96) é exatamente o que o Contribuinte reconheceu como ajuste devido no segmento DIPJ.

Dada a procedência parcial, o **Recurso Voluntário** (fls. 6.487/6.504) se concentrou nos ajustes relativos ao suposto desrespeito ao método PIC (os ajustes remanescentes do PRL-20% e da depreciação), que haviam sido mantidos pela DRJ e que não foram objeto de pagamento.

A Recorrente reiterou o argumento central da Impugnação: o Auditor Fiscal desconsiderou, sem justificativa, o método PIC adotado, impondo o PRL-20% para itens que totalizaram R\$ 455.318,78 (R\$ 404.119,80 em vendas e R\$ 51.198,98 em depreciação). Nesse sentido, o Recurso atacou diretamente a alegação da DRJ de que a aplicação do PRL-20% pela Fiscalização teria vindo de "apontamentos do Contribuinte". A Recorrente esclareceu que utilizou PRL-20% para alguns produtos e PIC para outros, mas o PIC, para os itens em debate, foi desconsiderado pelo Fisco sem justificativa.

Para fundamentar essa alegação, a Contribuinte esclareceu que a limitação da Ficha 32 da DIPJ 2007 (apenas 50 operações) a obrigou a somar operações que ultrapassavam esse limite em uma única linha ("Não Especificadas"), e o Fisco não poderia ter determinado o PRL-20% discricionariamente para esses produtos sem analisar os controles gerenciais, os quais teriam demonstrado a adoção original do método PIC.

Reforçou a prerrogativa legal do contribuinte de escolher o método de preço de transferência mais benéfico (Lei 9.430/96, art. 18, §4º) e que o Fisco não pode alterá-lo sem provar que o método escolhido é imprestável, o que teria ocasionado a **nulidade** insanável dos Autos de Infração.

Subsidiariamente, requereu o cancelamento dos juros de mora (SELIC) incidentes sobre a multa de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Isabelle Resende Alves Rocha.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

No entanto, ele não merece conhecimento integral, já que parte de suas alegações sofreu preclusão consumativa. De fato, **a Impugnação apresentada não tratou da matéria relativa à exclusão dos juros sobre a multa.**

Os argumentos recursais relacionados a esse ponto, portanto, não devem ser analisados, já que se considera preclusa a matéria não impugnada em primeira instância, especialmente em se tratando de matéria de Direito. É o que prevê o decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

A jurisprudência do CARF é extensa sobre o assunto, valendo ressaltar a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Data do fato gerador: 07/12/2012 INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. ART. 17 DO DEC. 70.235/72. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. SALVO NO CASO DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA OU QUESTÕES DE FATO EM VIRTUDE DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. De acordo com o art. 17 do Dec. 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação, ocorrendo a preclusão em relação a elas. Contudo, se se tratar de matéria de ordem pública ou de questão de fato, em razão do Princípio da Verdade Material, devem elas ser analisadas. (...)

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO, processo nº 15983.720123/2015-14, acórdão nº 1003-002.875, Relatora: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Data de Julgamento: 10/03/2022, Data de Publicação: 28/03/2022)

Sabe-se que a discussão sobre a incidência de juros sobre multa não é matéria de ordem pública, além de ser tema sumulado por este Conselho em sentido contrário ao debatido pela Recorrente (Súmula CARF nº 108). Além disso, a matéria inovada no Recurso não contém contornos fáticos, tampouco se juntam documentos que justificariam seu conhecimento em atenção ao princípio da verdade material.

Portanto, impõe-se o reconhecimento da preclusão e a consequente impossibilidade de apreciação dos argumentos sobre a incidência de juros sobre multa neste grau de jurisdição administrativa.

2 DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA CONTROVERTIDA

Tendo em vista o pagamento e impugnação parciais apresentados pela Recorrente, a decisão parcialmente procedente da DRJ, e o conhecimento parcial do Recurso, o caso merece uma delimitação clara da matéria controvertida, em complemento ao relatório anteriormente exposto.

Os Autos de Infração exigiram um ajuste total na base de cálculo do IRPJ e da CSLL (adição ao Lucro Líquido) no montante de R\$ 1.374.578,36.

Este valor estava dividido em três segmentos de ajuste apurados pela fiscalização:

Segmento de Ajuste (Base de Cálculo)	Valor Original (R\$)	Fundamento da Fiscalização (TVF)
Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas	R\$ 876.422,58	Diferença apurada no ajuste do método Preço de Venda Margem de 20% (PRL-20%).
Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de Vinculada	R\$ 190.827,11	Ajuste relativo à parcela de depreciação de bens importados para ativo imobilizado (locação), calculado com base no preço parâmetro.
Ajuste Apurado do Exame da DIPJ	R\$ 307.328,67	Correção de ajustes que o contribuinte informou como zero ou calculou incorretamente na Ficha 32 da DIPJ 2007.
TOTAL GERAL (Base de Adição)		R\$ 1.374.578,36

O Contribuinte apresentou Impugnação parcial e reconheceu a procedência de uma parte da autuação, efetuando o pagamento do tributo correspondente. A parcela aceita e paga corresponde à base de cálculo de R\$ 620.875,91, relativa aos seguintes segmentos da autuação:

Segmento de Ajuste	Valor Aceito e Pago (R\$)	Motivo do Reconhecimento (Impugnação)
Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas (Parte Aceita)	R\$ 472.302,81	O contribuinte reconheceu ter calculado o PRL-20% de forma errada para os itens em que ele utilizou esse método, incluindo unidades consumidas no exercício (inclusive destinadas ao ativo imobilizado), distorcendo o preço parâmetro, quando deveria ter considerado apenas as unidades revendidas naquele ano.
Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de	R\$ 139.628,14	O contribuinte reconheceu ter deixado de apurar, em determinadas situações em que

Vinculada (Parte Aceita)		aplicou o PRL-20%, o limite de depreciação com base na metodologia correta.
Ajuste Apurado do Exame da DIPJ (Parte Aceita)	R\$ 8.944,96	Parcela do ajuste da DIPJ que o Contribuinte reconheceu como devido.
TOTAL RECONHECIDO E PAGO	R\$ 620.875,91	

A DRJ proferiu o Acórdão 14-88.608, decidindo pela procedência em parte do pedido, para reconhecer a duplicitade da exigência no ajuste da DIPJ. O Acórdão decidiu cancelar a porção da autuação que derivava do Ajuste Apurado do Exame da DIPJ (R\$ 307.328,67), exceto a parcela de R\$ 8.944,96 que já havia sido reconhecida pelo Contribuinte. Desse modo, todo o segmento Ajuste Apurado do Exame da DIPJ foi cancelado.

A matéria remanescente a ser julgada pelo CARF, portanto, corresponde à parcela que não foi paga pelo contribuinte, foi impugnada e mantida pelo Acórdão DRJ. **O valor da base de cálculo ainda em discussão é de R\$ 455.318,78**, que se distribuem nos dois primeiros segmentos originais, conforme o alegado erro de metodologia adotado pela Fiscalização:

1. Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas (Parte Controvertida): **R\$ 404.119,80**.
2. Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de Vinculada (Parte Controvertida): **R\$ 51.198,98**. (Este ajuste de depreciação é reflexo do método imposto, segundo a Recorrente).

O quadro a seguir demonstra o destino dos R\$ 1.374.578,36 exigidos originalmente, isolando a matéria que constitui o cerne deste julgamento:

Segmento do Ajuste Original (Base: R\$ 1.374.578,36)	Valor Total Original (R\$)	Parcelas Reconhecidas e Pagas pelo Contribuinte (R\$)	Parcelas Exoneradas no Acórdão DRJ (R\$)	MATÉRIA CONTROVERTIDA REMANESCENTE (RVol) (R\$)
1. Ajustes PRL-20% sobre Vendas	876.422,58	472.302,81	0,00	404.119,80
2. Ajuste Locação/Depreciação	190.827,11	139.628,14	0,00	51.198,98
3. Ajuste Exame DIPJ	307.328,67	8.944,96	298.383,7134	0,00
TOTAL	R\$ 1.374.578,36	R\$ 620.875,91	R\$ 298.383,71	R\$ 455.318,78

Assim, o tema a ser julgado é a nulidade do Auto de Infração por suposta imposição/alteração indevida do método de Preços de Transferência pela Fiscalização (PRL-20%) em detrimento do método escolhido pelo Contribuinte (PIC), com base de cálculo controversa de R\$ 455.318,78.

3 DIREITO

3.1 NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO: DESCONSIDERAÇÃO DO MÉTODO PIC ADOTADO PELA EMPRESA SEM FUNDAMENTO

Conforme já adiantado, a Recorrente alega que o Fisco desconsiderou o método por ela adotado para cálculo do Preço de Transferência de determinados itens importados de empresas vinculadas, sem apresentar qualquer justificativa. Já a DRJ entendeu que esse argumento era contraditório e improcedente, porque a própria Contribuinte reconheceu parte da autuação e porque “na DIPJ referente ao ano de interesse, isto é, 2007, é o Interessado que aponta, para dezenas de itens de importação - 43 (quarenta e três), no caso -, a adoção do PRL-20%”.

Para melhor compreensão dos argumentos em análise, valho-me da transcrição de trechos pertinentes do Recurso, que já rebatem esse fundamento do Acórdão Recorrido:

A própria DRJ se contradiz ao refletir, à fl. 6472 dos autos, parte da **resposta ao Termo de Intimação nº 06, em que a Recorrente lista itens referentes ao método PIC**, não havendo qualquer sentido a desconsideração levada a efeito pela Fiscalização e indevidamente mantida pela DRJ.

A confusão em termos fáticos que incorreu a DRJ no presente caso fica ainda mais evidente quando afirma, à fl. 6472, que "fosse verdade que a Fiscalização lhe houvera imposto unilateralmente o método PIC, sem justificativa que fosse, qual seria a razão dele reconhecer a procedência de parte da autuação com base no PRL-20%, procedendo, inclusive ao recolhimento respectivo de IRPJ e de CSLL?" (grifamos).

Em primeiro lugar, diferentemente do que afirma a DRJ, a Recorrente atesta que o método PRL-20% é que fora imposto unilateralmente pela Fiscalização, e não o método PIC, que é o método que a Recorrente efetivamente utilizou para os produtos em debate. Este ponto é absolutamente reiterado ao longo de toda a impugnação apresentada nos autos.

No que tange ao sugestivo questionamento da DRJ quanto a uma suposta conexão entre (i) o reconhecimento da procedência de parte da autuação e (ii) algum tipo de confissão pela Recorrente de que o método PRL-20% é que deveria ter sido aplicado para os produtos em questão, novamente, evidencia-se o seu completo desconhecimento do caso, mesmo tendo-lhe julgado quase 7 anos depois da instauração do contencioso administrativo.

A Recorrente jamais negou que para determinados produtos, em suas operações nº ano de 2007, foi utilizado o método PRL-20%. O que demonstrou cabal e detalhadamente em sua peça impugnatória é que, **além da utilização do método PRL-20% para alguns produtos, para outros foi utilizado o método PIC, o qual foi desconsiderado pelo Auditor Fiscal**.

Em outras palavras: a Recorrente esclareceu em sua impugnação que, ao longo do período de 2007, utilizou o método PRL-20% e também o método PIC, em relação a produtos diferentes. No entanto, este último foi desconsiderado (frise-se, sem justificativa) pela Fiscalização.

Quanto à DIPJ, a DRJ também incorre em grave equívoco. Isto porque, conforme será demonstrado a seguir, tanto a DIPJ, quanto outros documentos que foram trazidos pela Recorrente em sede impugnatória, não dão margem a dúvida de que a Fiscalização afastou o método PIC, que foi válida e efetivamente aplicado pela Recorrente para alguns de seus produtos, para a aplicação discricionária e desmotivada do método PRL-20%.

A Recorrente lista abaixo, para este E. CARF, os seguintes **documentos e informações que demonstram a validade da adoção do PIC em 2007** para os produtos ora em debate, **em detrimento da aplicação do PRL-20%, diferentemente do consignado no Auto de Infração sem qualquer motivação:**

- Primeiramente, deve-se destacar que a DIPJ, mais precisamente na Ficha 32, evidencia a utilização do método PIC para três principais produtos que a Fiscalização aplicou discricionariamente o método PRL-20%. Conforme se depreende do Doc. 9, anexo à impugnação, para os três seguintes produtos, a Recorrente informou em sua DIPJ a aplicação do método PIC:

CNPJ 46.266.771/0001-26		DIPJ 2008 Ano-Calendário 2007 Pág.
Ficha 32 - Operações com o Exterior - Importações (Saídas de Divisas)		
1. Importações: Bens		Total da Operação: 2.785.728,
Descrição: IMAGEPRESS-CL 120V		
Código NCM: 8443.99.22		Quantidade: 129,
Unidade de Medida: Unidade		
Método: PIC - Preços Independentes Comparados		Preço Parâmetro: 33.974,
Preço Praticado: 20.743,07		Valor do Ajuste: 0,

Ficha 32 - Operações com o Exterior - Importações (Saídas de Divisas)		
3. Importações: Bens		Total da Operação: 1.679.827,
Descrição: IR-1023N 120V		
Código NCM: 8443.31.00		Quantidade: 1.270,
Unidade de Medida: Unidade		
Método: PIC - Preços Independentes Comparados		Preço Parâmetro: 1.620,
Preço Praticado: 1.102,74		Valor do Ajuste: 0,

Ademais, quanto aos demais produtos importados **para os quais a Recorrente aplicou o método PIC e não constam da DIPJ (seja com a informação de aplicação do método PIC ou do método PRL-20%)**, vale dizer que **existia limitação sistêmico-operacional instituída pela própria Receita Federal** para que a Recorrente pudesse informar, detalhadamente, todas as operações praticadas com partes vinculadas.

(...)

Neste sentido, o **Manual da DIPJ 2007** afirma, quanto às informações sobre a Ficha 32, que **"A ficha contempla 50 operações. Para seu preenchimento, a pessoa jurídica deve, ainda, observar as seguintes instruções: a) informar em reais em ordem decrescente de valor as 49 maiores operações de importação"**

(saída de divisas), realizadas no ano-calendário. As operações excedentes à 49a devem ser somadas como se fossem uma única e informadas como sendo a 50a operação, sob a rubrica "Não Especificadas" na Caixa de Combinação "Importações" (grifamos).

Veja-se que, na operação de número 50, da Ficha 32 da DIPJ, a Recorrente não informa a utilização de qualquer método - nem o PIC, nem o PRL-20% - justamente porque a Receita Federal determinava que a informação deveria ser de importações "não especificadas", com o valor da somatória das operações remanescentes, não informadas de forma específica nas outras linhas:

Ficha 32 - Operações com o Exterior - Importações (Saídas de Divisas)

50. Importações: Não Especificadas
Valor do Ajuste: 235.593,50

Total da Operação: 22.083.106,

Sendo assim, de maneira alguma poderia o Auditor Fiscal ter determinado, discricionariamente, o método PRL-20% para produtos para os quais este não foi indicado pela Recorrente em sua Declaração. Apenas essa demonstração já comprova o equívoco cometido pela DRJ na apreciação do caso.

Diante destas constatações, nota-se que o caminho para que o Auditor Fiscal identificasse o método utilizado pela Recorrente para os produtos não listados individualmente na DIPJ seria o **exame de suas planilhas e controles gerenciais de apuração, os quais são pontuados abaixo (anexados à impugnação)**.

- Planilha demonstrativa dos produtos para os quais a Recorrente adotou o método PIC e o Auditor Fiscal o desconsiderou, aplicando o método PRL-20%, ensejando a apuração de ajuste no valor de R\$ 455.318,78 (sendo R\$ 404.119,80 correspondente à parte relacionada à aplicação do PRL-20% e R\$ 51.198,98 correspondente ao excesso de despesa de depreciação calculado a partir do método PRL-20%) (Doc. 4 da impugnação);
- Cópia do anexo ao Auto de Infração denominado "Consolidação PRL-20%", com destaque dos produtos para os quais a Recorrente adotou o PIC e o Auditor Fiscal, sem qualquer justificativa, aplicou o PRL-20% (Doc. 5 da impugnação);
- Planilha contemplando os produtos (e respectivos códigos) para os quais a Recorrente aplicou o método PIC (Doc. 6 da impugnação);
- Planilha contemplando os produtos (e respectivos códigos) para os quais a Recorrente aplicou o método PIC, comparando o preço parâmetro calculado de acordo com esse método com o preço efetivamente praticado nas importações(Doc. 7 da impugnação); e
- Relação de notas fiscais (invoices) emitidas pela pessoa jurídica estrangeira vinculada à Recorrente, que evidenciam a venda dos produtos a terceiros não

vinculados, para fins de comprovação do cálculo efetuado com base no método PIC (Doc. 8 da impugnação). Vale dizer que **estes documentos (invoices) vão além do que deve comprovar a Recorrente, na medida em que não houve qualquer tipo de questionamento por parte do Auditor Fiscal, ou cruzamento de valores, quanto à correção da aplicação/cálculo do método PIC.**

(...)

Ou seja, não se trata de uma situação em que a Recorrente deixou de aplicar algum método para cálculo do preço de transferência, ou que aplicou o PRL-20% de maneira inconsistente, pois ela aplicou, consistentemente, o PIC nas referidas operações de importação realizadas com empresa vinculada, como a própria Fiscalização corroborou.

Ocorre que **o Auditor Fiscal, sem qualquer motivação, simplesmente desconsiderou esse método e aplicou o método PRL, sequer apontando eventual erro ou inconsistência em relação à adoção do método PIC pela Recorrente.** Ou seja, o Auditor Fiscal não somente presunziu uma conduta, como desconsiderou fato informado e comprovado pela Recorrente em seus documentos fiscais. (destaques meus)

Para verificar os argumentos da Recorrente, é preciso analisar detidamente o Termo de Verificação Fiscal e os documentos que compuseram os autos.

Iniciando pelo TVF, percebe-se que a Autoridade Fiscal fez considerações gerais sobre o cálculo dos Preços de Transferência, identificando os conceitos e métodos previstos pela legislação brasileira. Na sequência, o Fisco informa o seguinte:

As tabelas apresentadas pela fiscalizada passaram por consistências prévias no tocante nº importação de países de tributação favorecida, unidades medida que deveriam guardar uniformidade entre as tabelas para um mesmo item e à posição do estoque para cada item.

Os itens importados no período fiscalizado de 2007 foram objeto de análise, **por amostragem**, com os dados fornecidos pelo contribuinte e apresentados nas respectivas tabelas de dados, certificados digitalmente conforme Relatório do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos — SVA.

Vejamos, agora, os trechos seguintes do TVF em que se fundamentam os ajustes realizados:

V. DOS RESULTADOS

a. Da Apuração dos Preços e Respectivos Ajustes — Método PRL

A Fiscalização, conforme determina a legislação, nos termos já expostos, trabalhou com o Custo de Importação CIF, ou seja, os valores do frete e do seguro, suportados pelo importador, foram incluídos no cálculo. O Preço Praticado por item, conforme disposto nas planilhas de cálculo, deve ser apurado

por meio da divisão do total (CIF + Imposto de Importação + Estoque Inicial, em Reais) do item pela quantidade (Estoque Inicial + Importações) deste, de acordo com o disposto nos parágrafos 2º. e 3º. do artigo 12 da IN 243/02: (...)

A fiscalizada emprega o termo "mercadoria/produto bonificado" nos casos de aluguel de equipamentos.

(...)

b. Dos Cálculos e Ajustes realizados pelo Contribuinte e pela Fiscalização

Após a análise dos dados fornecidos pelo contribuinte, **a Fiscalização selecionou, de acordo com os métodos PIC e PRL-20**, todos os itens passíveis de ajuste para fins de preços de transferência.

Assim dispõem os §4º e §5º do artigo 18 da Lei n. 9430/96, nos seguintes termos:

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

§ 5º Se os valores apurados segundo os métodos mencionados neste artigo forem superiores ao de aquisição, constante dos respectivos documentos, a dedutibilidade fica limitada ao montante deste último".

Cumpre também destacar que, **para todos os cálculos, foi levada em consideração a Margem de Divergência** prevista no artigo 38 da Instrução Normativa n. 243/2002, por ser direito do Contribuinte, de modo que só foram ajustados itens cujos preços parâmetros, acrescidos da margem de 5% (cinco por cento), ainda assim foram inferiores aos respectivos preços praticados.

(...)

Com base nas premissas expostas, **remanesceram para fins de ajuste, a título de preços de transferência, apurado pelo(s) método(s) PIC e PRL 20**, os itens abaixo:

c. Ajuste Apurado do Exame da DIPJ

Na verificação da ficha 32 da Declaração de Informações de Pessoa Jurídica DIPJ do ano calendário 2007, constatamos que apesar da diferença entre o preço praticado e o preço parâmetro ser maior que zero, o contribuinte informou valor do ajuste igual a zero, para os itens abaixo:

Ordem	NCM	Unidade	Descrição	Método	TOTAL	Qtd	Preço Parâmetro	Preço Praticado	Valor do ajuste	Diferença
3	84433100	Unidade	IR-5570N C/KIT-G5 (CANON)	PIC	869.018,18	51,00	15.229,51	16.957,50	0,00	88.127,49
4	84433100	Unidade	IR-3025N 120V	PIC	525.244,17	97,00	4.536,67	5.414,89	0,00	85.187,34
5	84433100	Unidade	IR-3030N 120V	PIC	483.074,04	83,00	5.149,96	5.820,17	0,00	55.627,43
10	84719014	Unidade	SERVER-Q1 IMAGEPRES S -C1	PRL 20%	1.131.350,57	61,00	17.709,67	18.546,73	0,00	51.060,66
12	84433100	Unidade	IR-7105N	PRL	684.271,58	18,00	37.235,98	37.935,19	0,00	12.585,78

			SIST DIGITAL IMPR 208	20%							
21	84433236	Unidade	IPF-700 IMPRESSORA	PRL 20%	483.493,87	117,00	4.048,94	4.132,43	0,00	9.768,33	
									Total	302.357,03	

Houve erro no cálculo do valor do ajuste correspondente a diferença entre o preço praticado unitário e o preço parâmetro unitário multiplicada pela quantidade de ajuste para o item:

Ordem	NCM	Unidade	Descrição	Método	TOTAL	Qtde	Preço Parâmetro	Preço Praticado	Valor do ajuste	Diferença
31	84433100	Unidade	IMAGERUNNER 6570N 120V	PRL 20%	329.021,33	16,00	15.865,89	20.335,61	84.924,67	71.515,52
44	84433100	Unidade	IR-5065N UFR/PCL/PS-R1 120V	PRL 20%	278.111,04	17,00	12.683,30	16.359,47	44.114,10	62.494,89
								Total	129.038,77	134.010,41

O total a adicionar à base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e à base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido é o seguinte valor: R\$ 302.357,03 + R\$ 134.010,41 — R\$ 129.038,77 = **R\$ 307.328,67**.

d. Dos Ajustes Relativos ao PRL-20%

Na verificação dos dados informados pela fiscalizada, constatamos que houve uma diferença no ajuste do método Preço de Venda Margem de 20% no valor total de **R\$ 876.422,58** (oitocentos e setenta e seis mil e quatrocentos e vinte e dois reais e cinqüenta oito centavos), conforme o Relatório **CONSOLIDAÇÃO PRL-20%** que integra o presente auto de infração.

e. Do Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de Vinculada

A fiscalizada apresentou relação dos bens importados de vinculadas destinados à locação, sem opção de venda ao final do contrato. Intimada, a fiscalizada declarou que o valor do bem importado de vinculada é inicialmente registrado na conta ESTOQUE PARA REVENDA e posteriormente é transferido para conta de IMOBILIZADO. Neste caso, o valor do ajuste de preço de transferência refere-se à parcela de depreciação. O cálculo do ajuste no encargo de depreciação foi efetuado pela seguinte fórmula:

(...)

O cálculo do ajuste de preço de transferência para os bens do imobilizado locados consta do DEMONSTRATIVO AJUSTE DE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO que integra o presente auto de infração.

O total do ajuste apurado para os encargos de depreciação é de **R\$ 190.827,11**. (cento e noventa mil e oitocentos e vinte e sete reais e onze centavos). (destaques meus)

Da leitura dos trechos incluídos acima, percebe-se que o Fisco considerou o método PIC originalmente utilizado pela Recorrente no segmento “Ajuste Apurado do Exame da

DIPJ". Já o segundo segmento é de ajustes relativos ao método PRL-20% e o último segmento não explicita (ao menos não do TVF) qual ou quais foram os métodos utilizados para o "Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de Vinculada" (ajuste de encargos de depreciação). **Nos demais trechos do TVF analisado, não consta nenhuma menção ao fato de que o Fisco estaria desqualificando o método PIC,** apenas relatam-se ajustes do PRL-20% e dos encargos de depreciação.

Vejamos agora os esclarecimentos da Recorrente a respeito dos valores reconhecidos, que motivaram o pagamento parcial da autuação antes da Impugnação:

a) Ajuste relativo ao PRL-20% sobre vendas e ajuste relativo aos bens destinados ao ativo imobilizado

A aceitação, pela Impugnante, de parte dos "Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas", no valor de **R\$ 472.302,81**, e de parte do "Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de Vinculada", no valor de **R\$ 139.628,14**, é justificada pelo fato de que, para os produtos que originalmente a empresa adotou o método PRL-20%, o cálculo do preço parâmetro por ela efetuado considerou todas as unidades consumidas no exercício, isto é, tanto as unidades revendidas como aquelas destinadas ao ativo imobilizado.

Ocorre, porém, que pela lógica inerente à adoção do PRL-20%, somente deveriam ter sido consideradas as unidades revendidas, de tal forma que o preço parâmetro alcançado pela Impugnante com base no cálculo por ela efetuado acabou ficando distorcido. Ou seja, a Impugnante calculou o PRL-20% de forma errada. (destaques meus)

(...)

No que diz respeito aos produtos indicados na tabela abaixo, para os quais foram calculados ajustes em função do exame da DIPJ, a Impugnante aceita a parcela do ajuste correspondente a **R\$ 8.944,96¹**: (...)

A Impugnante apresenta a anexa planilha que demonstra detalhadamente o cálculo da parcela de ajuste aceita, correspondente aos produtos acima (Doc. 13 – fl. 5.314):

Descrição	Método	TOTAL	Qtd	Preço Parâmetro	Preço Praticado	Ajuste SRF	Ajuste Canon	Diferença apurada	Obs
IMAGERUN NER 6570N 120V	PRL 20%	329.021,33	16,00	15.865,89	20.335,61	84.924,67	71.515,52	-13.409,15	Calculou o Ajuste pela Qtde Importada invés de consumida.
IR-7105N SIST DIGITAL IMPR 208	PRL 20%	684.271,58	18,00	37.235,98	37.935,19	0,00	12.585,78	12.585,78	Cobrança Indevida - Está na Margem de 5% e além disso calculou o Ajuste pela Qtde Importada invés de consumida.
IPF-700 IMPRESSORA	PRL 20%	483.493,87	117,00	4.048,94	4.132,43	0,00	9.768,33	9.768,33	Cobrança Indevida - Está na Margem de 5%.

¹ A soma das parcelas negritadas é R\$ 620.875,91, que é o total da base sobre a qual a Contribuinte quitou os tributos em sede de Impugnação.

					93.869,63	84.924,67	8.944,96	
--	--	--	--	--	-----------	-----------	----------	--

Aqui, vale observar a tabela que identifica as parcelas reconhecidas, tal como ilustrada na Impugnação:

Itens do Auto de Infração	Impugnados	Aceitos	Total
Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas	R\$ 404.119,80	R\$ 472.302,81	
Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de Vinculada	R\$ 51.198,98	R\$ 139.628,14	
Ajuste Apurado do Exame da DIPJ	R\$ 298.383,71	R\$ 8.944,96	
Total	R\$ 753.702,49	R\$ 620.875,91	R\$ 1.374.578,40

Agora, vejamos os itens constantes do Ajuste Apurado do Exame da DIPJ que a DRJ excluiu da base de cálculo por reconhecer a duplicidade:

11. Agora, quanto à duplicidade, no sentido d'**um mesmo item ser considerado nos segmentos Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas e/ou Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de Vinculada e, também, na porção Ajuste Apurado do Exame da DIPJ, tem razão o Contribuinte.** Basta ver e identificar a reiteração dos itens "IR-5570N C/KITG5(CANON) - CÓDIGO 0036B055AA", "IR-3025N 120V - CÓDIGO 1414B015AA", "IR-3030N 120V - CÓDIGO 1413B017AA", "SERVER-Q1 IMAGEPRESS-C1 - CÓDIGO 0492B001AA" e "IR-5065N UFR/PCL/PS-R1 120V - CÓDIGO 1365B014AA", em ambos os polos.

12. Além de constarem do Ajuste Apurado do Exame da DIPJ, como se vê às fls. 3322/3323, **também figuram nas planilhas de que resultaram os ajustes consignados debaixo das rubricas Ajustes Relativos ao PRL-20% sobre as Vendas.** (fls. 3329/3332, 3334/3336). (destaques meus)

Trata-se dos itens destacados nas duas tabelas de ajuste DIPJ já transcritas acima e reiteradas a seguir:

Ordem	NCM	Unidade	Descrição	Método	TOTAL	Qtd	Preço Parâmetro	Preço Praticado	Valor do ajuste	Diferença
3	84433100	Unidade	IR-5570N C/KIT-G5 (CANON)	PIC	869.018,18	51,00	15.229,51	16.957,50	0,00	88.127,49
4	84433100	Unidade	IR-3025N 120V	PIC	525.244,17	97,00	4.536,67	5.414,89	0,00	85.187,34
5	84433100	Unidade	IR-3030N 120V	PIC	483.074,04	83,00	5.149,96	5.820,17	0,00	55.627,43
10	84719014	Unidade	SERVER-Q1 IMAGEPRESS-C1	PRL 20%	1.131.350,57	61,00	17.709,67	18.546,73	0,00	51.060,66
12	84433100	Unidade	IR-7105N SIST DIGITAL IMPR 208	PRL 20%	684.271,58	18,00	37.235,98	37.935,19	0,00	12.585,78
21	84433236	Unidade	IPF-700 IMPRESSOR A	PRL 20%	483.493,87	117,00	4.048,94	4.132,43	0,00	9.768,33
Total										302.357,03

Ordem	NCM	Unidade	Descrição	Método	TOTAL	Qtde	Preço Parâmetro	Preço Praticado	Valor do ajuste	Diferença
-------	-----	---------	-----------	--------	-------	------	-----------------	-----------------	-----------------	-----------

31	84433100	Unidade	IMAGERUNNER 6570N 120V	PRL 20%	329.021,33	16,00	15.865,89	20.335,61	84.924,67	71.515,52
44	84433100	Unidade	IR-5065N UFR/PCL/PS-R1 120V	PRL 20%	278.111,04	17,00	12.683,30	16.359,47	44.114,10	62.494,89
								Total	129.038,77	134.010,41

Aqui já se percebe um **ponto relevante**: os **únicos itens para os quais o TVF menciona o método PIC originalmente adotado pela Contribuinte constaram do ajuste DIPJ, foram duplicados em relação aos ajustes PRL-20% sobre vendas e excluídos da autuação pela DRJ**.

Vejamos, a seguir, se os segmentos remanescentes foram mesmo calculados com base no PRL-20% em relação a itens para os quais a Recorrente utilizara o método PIC. Relembro que o TVF, de fato, não contém nenhuma justificativa ou mesmo menção de que estaria desqualificando o método PIC originalmente adotado pelo contribuinte. Ao contrário, a leitura do Termo de Verificação Fiscal leva a entender que os demais ajustes realizados decorreram apenas de divergências de cálculo na utilização do método PRL-20% pela Contribuinte e pelo Fisco.

Quanto aos “Ajustes Relativos ao PRL-20% Sobre as Vendas” e “Ajuste Relativo à Locação de Bens Importados de Vinculada”, a Recorrente alega que, além de ter indicado a utilização do PIC em sua DIPJ, para os itens que não puderam ser lá detalhados, ela havia apresentado vasta documentação demonstrando que fora utilizado o método PIC para cálculo do Preço de Transferência. Analisemos, portanto, tais documentos.

- Planilha demonstrativa dos produtos para os quais a Recorrente adotou o método PIC e o Auditor Fiscal o desconsiderou, aplicando o método PRL-20%, ensejando a apuração de **ajuste no valor de R\$ 455.318,78 (sendo R\$ 404.119,80 correspondente à parte relacionada à aplicação do PRL-20% e R\$ 51.198,98 correspondente ao excesso de despesa de depreciação calculado a partir do método PRL-20%)** (Doc. 4 da impugnação); (destaques meus)

Ao analisar a planilha acostada ao Doc. 4 da Impugnação (fl. 3.417) e compará-la com os demonstrativos fiscais de fls. 3.329 a 3.336, identificam-se os **itens para os quais a Recorrente calculou o Preço Parâmetro de acordo com o método PIC e o Fisco realmente utilizou o método PRL-20% para realizar os ajustes sem nenhuma justificativa**, sequer menção de que estaria desconsiderando o método adotado pela Contribuinte.

Quando da Impugnação, a Recorrente juntou, ainda, outras planilhas demonstrando o cálculo do Preço Parâmetro originalmente realizado pelo método PIC, além de todas as respectivas *invoices*, não deixando dúvidas a respeito do método adotado por ela para esses itens. Além disso, na resposta apresentada ao Termo de Intimação Fiscal nº 6 (fls. 369/381), encontram-se itens para os quais a Recorrente demonstrou o cálculo parâmetro pelo método PIC e que foram considerados pela Autoridade Fiscal no ajuste realizado pelo método PRL. Veja-se o exemplo a seguir:

Esclarecimento fl. 387:

Código do Item: 9150A002AD
Descrição do Item: DR-7080C 120V

**MEMÓRIA DE CÁLCULO - MÉTODO PIC
- APURAÇÃO DO PREÇO PRATICADO**

DI nº	Data Registro	Quantidade Importada	Unidade Comercial	Valor FOB Unitário (R\$)	Valor FOB Total (R\$)
708221739	25/06/2007	3	Unidade	5.954,10	17.862,30
		TOTAIS	3		17.862,30

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO PREÇO PRATICADO

1. Quantidade Importada de Pessoa Vinculada e/ou de País com Tributação Favorecida

3,00

Unidade:

2. Valor FOB Total da Mercadoria Importada de Pessoa Vinculada e/ou de País com Tributação Favorecida

17.862,30

3. PREÇO PRATICADO (item 2/item 1)

5.954,10 - JCE-10

Demonstrativo fiscal fl. 3.331:

Código do Item	Descrição	Centro de Importação de Vinculadas + EI (R\$)	Quantidade Importada de Vinculadas + EI	Unidade de Medida	Preço Praticado (R\$)	Preço Parâmetro (R\$)	Ajuste Unitário (R\$)	Quantidade de Ajuste	Ajuste SRF (R\$)	Ajuste do Contribuinte (R\$)	Diferença Apurada (R\$)
0075B013AA	07P1110AA - IMPRESSORA A LASER LP-3400 120V	174.259,00	51	UNIDADE	3.416,85	3.230,29	186,56	18	3.358,01	0,00	3.358,01
7056A021AA	7656A21AA - COPIADORA COLORIDA A LASER CLC-140.	129.562,00	6	UNIDADE	21.593,62	18.360,30	3.233,32	1	3.233,32	0,00	3.233,32
8895A005AA	8991A005AA - UNIDADE DE IMPRESSÃO E RECUPERAÇÃO CAD/CD	35.754,00	37	UNIDADE	966,33	755,20	211,13	15	3.166,89	0,00	3.166,89
FC6-7085-000	FC6-7085-000 ROLÔ DE ALIMENTAÇÃO	7.680,00	880	UNIDADE	8,73	4,06	4,67	647	3.021,17	0,00	3.021,17
7783A002AA	7783A002AA - ALIMENTADOR DOCUMENTOS	34.078,00	44	UNIDADE	774,49	663,12	111,37	26	2.895,85	0,00	2.895,85
FO8-4453-000	FO8-4453-000 ROLETE DE PRESAO	8.632,00	89	UNIDADE	99,98	49,66	47,33	60	2.839,60	0,00	2.839,60
0446B001BA	0446B001BA - PLACA DE IMPRESSÃO RETRÔKIT KIT-J1	18.511,00	32	UNIDADE	578,47	461,39	117,08	24	2.809,93	0,00	2.809,93
9150A002AD	9150A002AD SCANNER MODELO DR-7080C 120V MARCA	33.931,00	5	UNIDADE	6.786,29	5.453,76	1.332,53	2	2.665,06	0,00	2.665,06

É dizer, ao identificar que havia itens fiscalizados para os quais o Contribuinte adotou o método PIC, era dever da Autoridade Fiscal aprofundar a investigação e avaliar o cálculo a partir do método escolhido pelo Contribuinte para aqueles itens, não refazer todos os cálculos com base em método substitutivo, sem ao menos informar a referida alteração, tampouco, justificá-la.

Portanto, assiste razão à Recorrente quando afirma que a Fiscalização não poderia descartar seu método de cálculo do Preço Parâmetro da forma como realizou. Para fundamentar essa conclusão, remeto-me às reflexões feitas pelo Conselheiro Raimundo Pires de Santana Filho, que proferiu brilhante voto para analisar outro caso que envolvia Preços de Transferência, recentemente julgado por esta Turma.

Apesar de se tratar de período posterior, com regulamentações diversas das que se aplicam ao caso em análise, seu raciocínio socorre a fundamentação que que ora construo:

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (regulamentada pelas instruções normativas IN SRF nº 32/2001, revogada pela IN SRF nº 243/2002, que posteriormente foi revogada pela IN RFB nº 1.312/2012, em vigor na data dos fatos geradores aqui analisados), implementou, na ordem jurídica interna, o controle dos chamados preços de transferência, entendidos como os preços

praticados nas negociações de compra e venda e prestação de serviços entre partes relacionadas.

A gênese desse controle funda-se na percepção de que, partilhando as partes negociantes de um mesmo interesse econômico, os preços por elas praticadas podem estar, eventualmente, divergentes com aqueles de livre mercado, podendo referidas negociações serem utilizadas para transferência de rendimento tributável de um país para outro.

Nesse diapasão, a comunidade internacional, capitaneada pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico — OCDE, tem procurado combater referida prática que, apesar de não ser considerada um ilícito realizado pelas empresas, pode provocar distorções nas relações de tributação entre os Estados e as empresas neles localizados, além de provocar, em grande escala, a chamada concorrência tributária prejudicial.

O Brasil adotou, na esteira da Lei nº 9.430/96, os conceitos gerais fixados pela OCDE na restrição de utilização dos preços de transferência. Referido controle é criado por meio de norma antielisiva específica que atribua poder de ajuste, para fins de tributação, dos preços utilizados pelas partes relacionadas.

A partir dessa linha cognitiva, para concretização do controle em questão, utilizase como ferramenta os métodos sugeridos pela OCDE e adotados, em diferentes graus, pelos países que seguem a linha desse princípio. A lógica de qualquer dos métodos de apuração de ajuste de preço de transferência consiste em comparar o valor que o bem ou serviço foi transacionado (preço praticado) com um valor calculado de acordo com uma das regras de preços de transferência legalmente permitidas (preço parâmetro), em prol de garantir que os preços praticados em operações entre partes relacionadas não diferenciem substancialmente daqueles que seriam praticados caso as partes contratantes fossem independentes, sistemática inspirada e guiada pelo princípio *arm's lenght*.

Quando da apreciação do método adotado pelo Sujeito Passivo, caso a Fiscalização considere inadequado o método ou critério usado pelo contribuinte, considerando os fatos e as circunstâncias alusivos a cada caso, cabe ao Agente Fazendário avaliar sua correção e, se necessário, exigir ajustes ou sugerir outro método, contudo dentre daqueles previstos na legislação. Aqui é importante destacar que, caso o contribuinte se negue a concretizar as determinações da Autoridade Fiscal, esta tem o poder-dever de promover as correções, inclusive, caso seja necessário, adotando outro método que entenda mais apropriado para determinação do preço parâmetro, repito, sempre respeitando a reserva legal.

Outra ressalva muito importante, refere-se ao fato de que, **no caso de rejeição dos ajustes ou método adotado pelo Contribuinte por parte do Fisco, configura-se a inversão do ônus da prova, devendo o Agente Fazendário justificar os ajustes propostos ou a escolha de um novo critério.** Nessas situações, abre-se precedente ao Sujeito Passivo para contestar administrativamente essa decisão,

analisando tanto a validade da rejeição, quanto à adequação técnica e jurídica dos métodos ou critérios aplicados pelo Fiscal. Ou seja, resulta hialino que, **nesse tipo de fiscalização, ao desqualificar o procedimento utilizado pelo Contribuinte, deve o Auditor Fiscal não só efetivar a glosa das deduções realizadas, mas também determinar, com base na mesma legislação, o montante correto passível de dedutibilidade.**

Basicamente, se por um lado o controle dos preços de transferência impõe uma restrição à livre negociação de preços entre as partes relacionadas no comércio internacional, por outro apresenta, de antemão, quais serão os critérios a serem adotados na verificação de cumprimento da legislação fiscal. Caso o preço utilizado pelo Contribuinte seja compatível com o preço parâmetro definido pela legislação, não haverá ajuste para fins tributários. Por outro ângulo, **caso haja divergência entre o preço utilizado entre partes relacionadas e o preço parâmetro, o Estado tem poder de ajustá-lo, sendo o critério adotado aquele que for mais favorável ao contribuinte.**

(Acórdão nº 1201-007.239, sessão de 28 de agosto de 2025)

Naquela ocasião, esta Turma analisou demanda em que o Fisco havia descartado o método originalmente adotado pela empresa, **de modo adequadamente fundamentado.** Contudo, os ajustes promovidos foram afastados pelo Colegiado, visto que o contribuinte demonstrou a inadequação dos ajustes e critérios adotados pela Autoridade Fiscal, levando em conta as peculiaridades da atividade exercida pela empresa.

Ora, se naquele caso os ajustes promovidos pelo Fisco foram descartados após aprofundada análise dos critérios materiais utilizados para o cálculo promovido pelo Fisco, que buscou demonstrar a inadequação do método originalmente adotado pelo Contribuinte, o que se dirá no caso ora analisado, em que não houve sequer menção de que estaria sendo alterado o critério adotado pela Recorrente?

De se destacar que o objeto da discussão não é o alcance da IN 243/2002, os elementos do cálculo pelo método adotado pelo Fisco (PRL-20%), ou qualquer outra dimensão material dos critérios de Preço de Transferência. O que está em debate aqui é fato que não ter havido qualquer justificativa para se ignorar o método adotado pelo Contribuinte e realizar o cálculo por método diverso, encontrando ajustes a serem feitos no lucro líquido, sem qualquer motivação.

O TVF descreve os métodos de apuração de preços de transferência e reconhece a autorização legal para que o contribuinte adote a forma mais favorável, tanto que identificou itens submetidos ao PIC no segmento “Ajuste Apurado do Exame da DIPJ”. Todavia, ao aplicar esses conceitos ao caso concreto, promoveu ajustes com base no PRL-20% para diversos itens sem explicitar as razões técnicas para afastar o método indicado pela Contribuinte (PIC, quando cabível). O termo não registra critérios de seleção dos itens, não demonstra exame das planilhas e *invoices* que suportam o PIC e tampouco formaliza ato de desqualificação do método escolhido.

A limitação de detalhamento na DIPJ, que impediu a Contribuinte de listar todas as operações e todos os métodos adotados, não autoriza a substituição automática do método ou a presunção de que todos os demais produtos foram avaliados pelo método x ou y. A troca efetivada exige motivação específica e demonstração da imprestabilidade do método eleito pelo Contribuinte. Assim, o TVF não contém desconsideração motivada do método adotado pela Contribuinte, limitando-se a aplicar o PRL-20% a todos os itens fiscalizados sem demonstrar a inadequação do PIC para os itens em debate.

Neste ponto, merece destaque o fato de que, da combinação do art. 18, caput com seu §4º, depreende-se que não há restrição para que o contribuinte utilize métodos diferentes para bens ou contratos distintos, inclusive dentro do mesmo ano e da mesma empresa, pois a lei visava coibir preços fora de mercado permitindo a dedutibilidade somente até o valor apurado por um dos métodos (no plural) previstos. Vejamos a redação dos dispositivos em questão, vigentes na época dos fatos aqui analisados:

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 subseqüente.

Em outras palavras, cada operação ou cada grupo de bens homogêneos poderia ser testado pelo método mais adequado ou vantajoso, e se mais de um método for aplicável, toma-se o resultado que favorece o contribuinte (maior dedução, no caso de importações).

Não havia, até 2012, determinação legal de “amarração” a um único método por exercício – o contribuinte podia inclusive manter cálculos paralelos de diferentes métodos e depois escolher aquele que resultasse em menor ajuste. Esse cenário foi parcialmente modificado pela Lei nº 12.715/2012 (MP 563/2012), que introduziu o art. 20-A na Lei 9.430/96.

O art. 20-A impôs que, a partir do ano-calendário de 2012, a opção por um dos métodos dos arts. 18 e 19 (este relativo a exportações) será efetuada para o ano-calendário, não podendo o contribuinte alterá-la após o início de procedimento fiscal, salvo se a própria fiscalização desqualificar o método escolhido – **caso em que o contribuinte deve ser intimado a apresentar, em 30 dias, novo cálculo com outro método permitido.**

Importante notar que a mesma norma incluiu o art. 20-B dispondo que a utilização do método deve ser consistente por bem, serviço ou direito ao longo de todo o ano-calendário. Ou seja, modernamente exige-se consistência dentro de cada produto, mas não uniformidade de método para todos os produtos – permanece lícito tratar produtos distintos com métodos distintos, desde que cada produto/linha tenha o método aplicado de forma uniforme naquele ano.

Fiz essa digressão para reforçar que, no caso concreto, não há vedação à utilização de mais de um método dentro de sua gama de produtos e operações, tal como realizou a Recorrente, nem mesmo após as alterações legislativas promovidas em 2012, posteriormente aos fatos ora analisados (2007). A própria Fiscalização reconhece essa diversidade existente na realidade fiscalizada e isso não é objeto de questionamento. Tal fato reforça ainda mais a necessidade que o Fisco tinha de investigar de modo mais detalhado os itens objeto de análise. Havendo mais de um método adotado pelo contribuinte, o levantamento por amostragem não satisfaz e traz o risco de incorrer na nulidade que ora se reconhece.

Juntamente com a opção anual, o art. 20-A introduziu regras procedimentais que reforçam o dever de motivação do Fisco, ainda que não retrajojam. Em seu §1º, estabeleceu-se de modo categórico: **“A fiscalização deverá motivar o ato caso desqualifique o método eleito pela pessoa jurídica.”**. Assim, desde 2012 existe previsão expressa obrigando o auditor a fundamentar tecnicamente as razões pelas quais o método escolhido pelo contribuinte não seria aceitável. O §2º do mesmo artigo define as hipóteses em que o Fisco está autorizado a determinar ele próprio o preço-parâmetro por outro método: basicamente, quando o contribuinte não apresentar documentação suficiente que comprove a correção do cálculo pelo método escolhido.

Apenas nesses casos, após intimar o contribuinte (que tem os 30 dias para recalcular por outro método, conforme caput), a autoridade fiscal pode fixar o ajuste com base em outros documentos e aplicando qualquer método legal.

Em suma, a lei passou a exigir uma sequência procedural: **(a)** identificação, **com motivação**, de que o método do contribuinte não serve por falta de confiabilidade nos dados ou critérios; **(b)** oportunidade ao contribuinte de recalcular pelos demais métodos; e **(c)** só então, se o contribuinte não puder/não quiser ou se a documentação for falha, o auditor pode ele mesmo realizar o ajuste com método diverso.

Mesmo antes da inclusão do art. 20-A na Lei nº 9.430/96, já se podia extrair dos princípios gerais do direito tributário a necessidade de motivação e proporcionalidade na atuação fiscal. O lançamento tributário é ato administrativo vinculado que deve observar os critérios legais (CTN art. 142), o que significa respeitar também as opções que a lei confere ao contribuinte. Desconsiderar sem base um método legítimo eleito pelo contribuinte afronta o princípio da legalidade estrita e da segurança jurídica. Além disso, o dever de fundamentação dos atos administrativos (art. 50, caput, da Lei 9.784/99, aplicado supletivamente) impõe que decisões que prejudiquem o administrado sejam devidamente motivadas.

No caso concreto, essa falta de motivação também gerou o cerceamento de defesa, na medida em que o Contribuinte sequer pode defender o método por ele utilizado, por não ter ciência das razões pelas quais ele foi afastado. Veja-se que há jurisprudência deste Conselho afastando os ajustes fiscais realizados quando os critérios do contribuinte são considerados válidos:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2004 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. INDEVIDA DESCONSIDERAÇÃO. REEXAME NECESSÁRIO. Correta a decisão que exonera crédito tributário por entender incabível a desconsideração, pela fiscalização, do método adotado pela contribuinte ao verificar que as faturas utilizadas pela contribuinte para a apuração dos preços-parâmetro pelo método PIC (Preços Independentes Comparados) decorreram de operações de compra e venda entre pessoas jurídicas não vinculadas entre si. CSLL. DECORRÊNCIA. O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

(Acórdão nº 1101-000.747, Relatora Edeli Pereira Bessa, Sessão de 13 de junho de 2012)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ Ano-calendário: 2008 APLICAÇÃO DO ART. 20-A. LEI Nº 9.430/1996, INTRODUZIDO PELA LEI Nº 12.715/2012. A nova redação do art. 20-A da Lei nº 9.430/1996 começa a operar os seus efeitos para os fatos geradores a partir de então, ou seja, ano-calendário de 2012.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. INDEVIDA DESCONSIDERAÇÃO. Incabível a desconsideração, pela fiscalização, do método adotado pela contribuinte se as faturas utilizadas pela contribuinte para a apuração dos preços-parâmetro pelo método PIC (Preços Independentes Comparados) decorreram de operações de compra e venda entre pessoas jurídicas não vinculadas entre si.

(Acórdão nº 1402-003.686, Relator Marco Rogério Borges., Sessão de 22 de janeiro de 2019)

No caso concreto, entretanto, não se pode adentrar nem mesmo na análise das inúmeras *invoices* juntadas pelo contribuinte em Impugnação, demonstrando vendas feitas pelas empresas vinculadas a terceiros independentes, porque o Fisco, na origem, não considerou nenhum desses documentos, não avaliou os critérios de adoção do método PIC para os itens especificados e tampouco informou que estava desconsiderando esse método.

Por último, faço menção à decisão proferida em 2018,

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2002, 2003, 2004 PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO MAIS BENÉFICO. NULIDADE DE LANÇAMENTO QUE DESCONSIDERA OS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE. Na hipótese de utilização de mais de um método de cálculo do preço parâmetro por parte do contribuinte, a fiscalização deve escolher, dentre os utilizados, aquele mais benéfico ao contribuinte. **O lançamento original simplesmente ignorou o método adotado pelo contribuinte.** Ademais, **no TVF não constam fundamentos que eventualmente justifiquem a desconsideração do método PIC e aplicação do método PRL.** Outrossim, como ficou comprovado, o autuante recebeu toda a documentação relativa ao cálculo no método PIC pelo contribuinte, buscando inovar em diligência quanto ao fundamento pela não

adoção do método do contribuinte. Nulidade do lançamento relativo a esta infração. Preliminar acolhida.

(Acórdão nº 1401-002.180, Relator Daniel Ribeiro Silva, Sessão de 20 de fevereiro de 2018)

Diante disso, não vislumbro outra solução para o caso concreto, senão a nulidade das autuações remanescentes.

4 DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe provimento para anular os autos de infração, face à constatação de vícios materiais do lançamento.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha