



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

Processo nº 10283.721398/2013-79
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-003.686 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2019
Matéria IRPJ - PREÇO DE TRANSFERÊNCIA
Recorrentes SAMSUNG ELETRONICA DA AMAZONIA LTDA
FAZENDA NACIONAL

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.

APURAÇÃO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. DOCUMENTAÇÃO SUPORTE IMPRESTÁVEL OU INSUFICIENTE. NOVA APURAÇÃO.

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

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE DE INSTRUÇÃO NORMATIVA.

SÚMULA CARF Nº 115. A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, não afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: i) negar provimento ao recurso de ofício. Por voto de qualidade: ii) afastar a nulidade suscitada em relação ao art. 20-A da Lei nº 9.430/1996, divergindo os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Junia Roberta Gouveia Sampaio. Por maioria de votos: iii) dar provimento ao recurso voluntário relativamente à regularidade do cálculo PIC efetuado pela recorrente, vencidos o Relator e os Conselheiros Evandro Correa Dias e Sérgio Abelson. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação à: iv) regularidade do cálculo CPL efetuado pela recorrente; v) ilegalidade do método PRL adotado pela fiscalização (IN RFB 243/02) e vi) inobservância do tratado Brasil-Coréia. O Conselheiro Paulo Mateus Ciccone votou apenas as matérias discriminadas nos itens i e ii.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Presidente e Redatora designada.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Sergio Abelson (suplente convocado), Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia e Edeli Pereira Bessa.

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 15ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, que julgou PROCEDENTE, em parte, a impugnação da agora recorrente.

Igualmente, em virtude do valor do crédito tributário exonerado na decisão *a quo*, cabe o RECURSO DE OFÍCIO nos termos da atualmente vigente Portaria MF nº 63/2017.

Da autuação fiscal:

O presente processo versa sobre autos de infração de IRPJ e da CSLL, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2008, decorrentes de ajuste na aplicação de métodos de preços de transferências.

O montante adicionado ao lucro líquido do período, para determinação do lucro real foi de R\$ 1.977.637.470,88.

A autuação decorrente envolve o montante de R\$ 1.471.074.322,14, assim discriminado:

Tributo	Principal	Multa (75%)	Juros	Total
IRPJ	492.389.187,10	369.291.890,33	218.817.754,75	1.080.498.832,18
CSLL	177.987.372,38	133.490.529,29	79.097.588,29	390.575.489,96
Total	670.376.559,48	502.782.419,62	297.915.343,04	1.471.074.322,14

Em R\$ 1,00 (juros corrigidos até novembro/2013)

Conforme descrição transcrita abaixo, as quais reproduzo da decisão *a quo*, para fundamentar a autuação que consta no termo de verificação e constatação fiscal:

A fiscalização teve início em 28/06/2011, a qual teve por objeto a verificação dos ajustes de preços de transferências para mensurar a dedutibilidade das importações de produtos e insumos no ano 2008, nos termos da IN SRF 243/2002. De posse dos demonstrativos, razões e documentos apresentados pelo contribuinte com o fim de respaldar os valores registrados na apuração do Lucro Real, reproduz-se as conclusões da autoridade tributária:

Analizando-se os arquivos digitais nos formatos planilha excel, pdf e tiff e demais documentos apresentados pelo contribuinte à fiscalização por meio de suas cartas-resposta de 05/07/11, 13/07/11, 18/07/11, 19/07/11, 17/08/11, 14/03/12, 09/06/12, 31/10/13 e 04/11/13 em resposta aos Termos Fiscais lavrados, a fiscalização verificou:

Documentação apresentada pelo Contribuinte em Idioma Inglês/Coreano Faltando legalização em seu país de origem, ou seja, não está notariada, consularizada e registrada em Cartório de Registro de Títulos e Documentos a) que, exceto o arquivo digital no formato planilha excel intitulado "SEDA ajuste TP 2008", o conteúdo de todos os demais arquivos apresentados à fiscalização pelo contribuinte no formato planilha excel, pdf ou imagem tiff, estão em idioma inglês, CONTRARIANDO A LEGISLAÇÃO PÁTRIA de que qualquer documento de procedência estrangeira, para produzir efeitos legais no País e para valer em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios ou em qualquer outra instância, juízo ou tribunal, deve ser vertido em vernáculo. Além disso, deve ser legalizado em seu país de origem, ou seja, notariado, consularizado e registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Legislação de Regência: Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002,

art.224; Código de Processo Civil - Lei nº 5.869, de 1973 arts 129 e 1148; Lei nº 6.015, de 1973 e PN CST nº250, de 1971).

Arquivo Digital Formato Planilha Excel - "SEDA ajuste TP 2008" que o arquivo digital apresentado pelo contribuinte á fiscalização no formato planilha excel e nomeado "SEDA ajuste TP 2008". em português, contém a pasta "Cálculos Preço Transf 2008" com uma planilha sem nome contendo o resumo dos ajustes realizados pelo contribuinte com a relação de 8.825 mercadorias importadas com a informação de apuração, no ano-calendário de 2008, de ajuste total de preço de transferência por ele efetuado no valor de R\$ 14.109.084,48, possuindo além do campo com o código da mercadoria, outros campos nomeados de "descrição das mercadorias", "valor do preço praticado", "método selecionado" (adotado pelo contribuinte PRL 20%, PRL 60%, PIC, CPL), "margem de divergência", "ajuste unitário", "quantidade" e "ajuste de *transfer price* total"; que será evidenciado a seguir, que a documentação apresentada pelo contribuinte, mesmo na hipótese, apenas para argumentar, de que fossem sanadas as contrariedades à legislação pátria identificadas no alínea "a" acima, é insuficiente para formar a convicção quanto ao preço, pois apenas demonstra que não atende à disposição contida no artigo 8º, parágrafo único, incisos I, II e III, e artigo 13, ambos da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, a seguir reproduzido:

Método dos Preços Independentes Comparados (PIC)

Art. 8º A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá ser efetuada pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC), definido como a média aritmética ponderada dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes.

Parágrafo único. Por esse método, os preços dos bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, de uma empresa vinculada, serão comparados com os preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares:

I- vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes:

- adquiridos pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes:

- em operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes."

Método do Custo de Produção Mais Lucro (CPL)

Art. 13. A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá, ainda, ser efetuada pelo método do Custo de Produção mais Lucro (CPL), definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação, e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

§1º. Na apuração de preço por esse método serão considerados exclusivamente os custos a que se refere §4º. incorridos na produção do bem, serviço ou direito, excluídos quaisquer outros, ainda que se refira a margem de lucro de distribuidor atacadista.

§2º. Os custos de produção deverão ser demonstrados discriminadamente, por componente, valores e respectivos fornecedores.

§3º. Poderão ser utilizados dados da própria unidade fornecedora ou de unidades produtoras de outras empresas, localizadas no país de origem do bem, serviço ou direito.

§4º. Para efeito de determinação do preço por esse método, poderão ser computados como integrantes do custo:

I- o custo de aquisição das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção do bem, serviço ou direito;

II- o custo de quaisquer outros bens, serviços ou direitos aplicados ou consumidos na produção;

III- o custo do pessoal, aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção e os respectivos encargos sociais incorridos, exigidos ou admitidos pela legislação do país de origem;

IV- os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação, amortização ou exaustão dos bens, serviços ou direitos aplicados na produção;

V- os valores das quebras e perdas razoáveis, ocorridas no processo produtivo, admitidas pela legislação fiscal do país de origem do bem, serviço ou direito.

§5º Na determinação do custo do bem, serviço ou direito, adquirido pela empresa no Brasil, os custos referidos no §4º, incorridos pela unidade produtora no exterior, serão considerados proporcionalmente às quantidades destinadas à empresa no Brasil.

§6º. No caso de utilização de produto similar, para aferição do preço, o custo de produção deverá ser ajustado em função das diferenças entre o bem, serviço ou direito adquirido e o que estiver sendo utilizado como parâmetro.

§7º. A margem de lucro a que se refere o caput será aplicada sobre os custos apurados antes da incidência dos impostos e taxas cobrados no país de origem, sobre o valor dos bens, serviços e direitos adquiridos pela empresa no Brasil.

DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE -
MÉTODO PIC

Arquivo Digital Formato Planilha Excel "Invoice 2008 - Versão Final"

d) que o arquivo digital apresentado pelo contribuinte à fiscalização no formato planilha excel e nomeado "Invoice 2008 - Versão Final", em idioma inglês, contém a pasta intitulada "Base KIPC", e possui uma planilha "sem nome" com a relação de 3.936 invoices, com os campos a seguir nomeados e com o seu 1º primeiro registro a seguir reproduzido:

CAMPOS	CONTEÚDO	CAMPOS	CONTEÚDO
Customer	1259896	Selling Amount	3855,6
Customer Name	SEDA (C)_ MANAUS	Original Maker (Vendor)	DG99
Vendor Name	SEC	Buying Unit Price	13,5
Vendor Code	KIPO	Buying Cur	KRW
Country	KR	Buying Amount	3 402.000,00
Material	Q203-001601	Month/Date	07/02/2008
Description	TAPE-PAPER,#FB-300,D 16,6,2000M,R/BLU	BRL Rate	0,0019
IV NO	9000236675	BRL Amount	6.336
PO NO	6000049645	Mounth	2
CPOitm	10	Original Maker	태신무역(주)
BL/Number	MOLU375578950	KEY	600004964510
IV Date	06/02/2000	Maker Code	DG99
Qty	252.000	Terms of Delivery	FOB
Unit Price	0,0153	Days of Payments	BL DT.1-15= 15TH OF 2ND
CUR	USD		

Observa-se na planilha "Invoice 2008 - Versão Final":

1) que apesar de nos campos "Customer" (Cliente) e "Customer Name"(Nome do Cliente), indicarem como "Cliente": 1259896 - SEDA (C) Manaus, 1259912 - SEDA (D) Manaus, 6077790 - SEDA (HP) Manaus, 6215867 - SEDA (D) Campinas, os campos "Vendor Name(Nome do Vendedor) e "Vendor Code", indicam que nas 3.936 invoices, o vendedor é a SEC - Samsung Eletronics CO. LTD com o seu código KIPO, pessoa jurídica VINCULADA à SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10 e da qual é SUA FORNECEDORA conforme corrobora o arquivo digital no formato planilha excel nomeado "09_Cadastro de Participantes" que foi apresentado pelo contribuinte à fiscalização em atendimento a termo fiscal;

2) que no campo "Original Maker (Vendor) - Fabricante Original (Vendedor) estão relacionados os códigos dos vendedores e no campo intitulado "Original Maker" "Fabricante Original" (com dados dos vendedores em idioma coreano) estão relacionados os nomes dos vendedores, que não são fornecedores da SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10 (não constam no arquivo digital no formato planilha excel nomeado "09 Cadastro de Participantes" que foi apresentado pelo contribuinte à fiscalização) e sim fornecedores da SEC - Samsung Eletronics CO. LTD que, por sua vez, é pessoa jurídica VINCULADA à SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10 e da qual é SUA FORNECEDORA, indicando, de forma contundente que as operações relacionadas na mencionada planilha "Invoice 2008 - Versão Final" foram realizadas pela SEC - Samsung Eletronics CO. LTD (pessoa jurídica VINCULADA à SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10 e da qual é SUA FORNECEDORA), e não pela SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10, portanto não atendendo à disposição contida no artigo 8º, parágrafo único, incisos I, II e III, da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, que estabelece os critérios para a apuração do preço parâmetro quando o contribuinte adotar o método PIC.

3) que os códigos relacionados no campo "Original Maker (Vendor)" e os nomes em idioma coreano relacionados no campo "Original Maker" correspondem à IDENTIFICAÇÃO NAS INVOICES do "Shipper's Name & Address" (nome e endereço do remetente em tradução livre) dos fornecedores da SEC - Samsung Eletronics CO. LTD e não dos fornecedores da SEDA - Samsung Eletrônica da

Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10, como foi evidenciado no item 2 acima, quando se estava analisando a planilha "Invoice 2008 - Versão Final" apresentada pelo contribuinte SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10.

Fornecedores da SEC - Samsung Electronics CO. LTD

Original Maker	Original maker	Original Maker	Original maker	Original Maker	Original maker	Original Maker	Original maker
A3V1	(주)에이엘아이씨	DA87	(주)다성마그네틱	DD12	삼성전기(주)	DF97	(주)은하강업
AAC9	(주)켄트로닉스	DB21	지이티플러스(주)	DD30	삼영전자공업(주)	DG27	자화전자(주)
B84Y	(주)코바이	DB51	대진화학(주)	DD50	(주)삼진	DG99	태신무역(주)
BCYQ	(주)백셀	DB53	(주)대하전선	DD63	삼화프린터공업(주)	DH06	태우(주)
BLWX	(주)지엔에스트레이딩	DB67	(주)이랜텍	DE16	성지산업(주)	DH31	필코전자(주)
D3IU	광원텍(주)	DC14	동오정밀(주)	DE32	세일철강(주)아산공장	SG85	경일정밀(주)
D5QO	법진전자 주식회사	DC16	주식회사 하엿	DE84	써니전자(주)	SH67	주식회사 세화피앤씨
D8A6	(주)후성테크	DC22	(주)동철	DF14	(주)연호전자		
D8A6	(주)후성테크	DC22	(주)동철	DF14	(주)연호전자		
DA51	국제통신(주)	DC57	(주)박전자	DF41	웅인전자(주)		
DA82	남양전자(주)	DD06	삼성프린텍(주)	DF75	유지컴(주)		

3. Através de uma consulta no SISCOMEX confirma-se a evidência de que nenhum desses 37 "Original Maker (Vendor) acima relacionados realizaram exportações no ano-calendário 2008 diretamente para a SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10.

e) que os 294 arquivos digitais no formato pdf, relativos às 294 cópias de "invoices", em idioma inglês, das 3.936 invoices relacionadas no arquivo digital no formato planilha excel "Invoice 2008 - Versão Final", das quais são reproduzidas a seguir 2 (duas) invoices relativas aos arquivos digitais "0203-001601 - T2072I08061701.pdf" e "0203-001601 - VDG9908012904.pdf", apenas indicam claramente que as operações por elas acobertadas foram realizadas pela SEC - Samsung Electronics CO. LTD (pessoa jurídica VINCULADA à SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10 e da qual é SUA FORNECEDORA), e não pela SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10, portanto não atendendo à disposição contida no artigo 8º, parágrafo único, incisos I, II e III, da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, que estabelece os critérios para a apuração do preço parâmetro quando o contribuinte adotar o método PIC.

f) que, a título de exemplo, procede-se à análise das cópias dos arquivos digitais "0203-001601-T2072I08061701.pdf" e "0203-001601-VDG9908012904.pdf", relativos, respectivamente, ao insumo importado código "0203-001601" acobertado pela invoice nº "T2072I08061701" e insumo importado código "0203-001601" acobertado pela invoice nº "VDG9908012904". Observa-se que, nessas invoices e em todas as demais 292 invoices apresentadas pelo contribuinte (com tradução livre para o português) que as invoices apresentadas destacam que o comprador daquelas mercadorias é a SEC - Samsung Electronics CO. LTD (Divisão de Compras: BX70:SEC-IPC) pessoa jurídica VINCULADA à SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10 e da qual é SUA FORNECEDORA), e NÃO a SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10.

Consignee's Name & Address (Nome e Endereço do Destinatário)	Notify (Notificar)	Buyer Division (Divisão de Compras)	Deliver to (ENTREGAR para)
Samsung Eletronic CO., LTD #416, Maetan 3-Dong, Yeongton-gu, Suwon-City, Gyeonggi-Do, Korea	C100: Samsung Eletronic CO., LTD #416, Maetan 3-Dong, Yeongton-gu, Suwon-City, Gyeonggi-Do, Korea	BX70: SEC-IPC	SEDA (C)_Manaus SEDA (D)_Manaus SEDA (HP)_Manaus SEDA (AV)_Manaus SEDA (D)_Campinas

A seguir se reproduz a cópia do arquivo digital "0203-001601 - T2072108061701.pdf", relativo ao insumo importado código "0203-001601" acobertado pela invoice nº "T2072108061701":

B84YT2072108061701

BB4YT2072108061701

INVOICE & Packing LIST

Page : 1 of 1

Invoice No : T2072108061701 Invoice Date : 20080817

Shipper's Name & Address : #147 : (株)三星物産 三星物産株式会社 381-4 京東町 381	Notify : C100 : SAMSUNG ELECTRONICS CO., LTD. #416, Maetan 3-Dong, Yeongton-gu, Suwon-City, Gyeonggi-Do, Korea
Consignee's Name & Address : SAMSUNG ELECTRONICS CO., LTD. #416, Maetan 3-Dong, Yeongton-gu, Suwon-City, Gyeonggi-Do, Korea	Buyer Division: BX70 : SEC-IPC Purchaser : HERTAE : 777777 7777 Deliver to : SEDA (C)_MANAUS
Master B/L : House B/L : Seller VAT No. :	Depart : KR7US Destination : Brazil Buyer VAT No. :
Carrier : Forwarder : Delivery Terms : FOB Container No. :	Flight Voyage No. : ETD : ETA : Payment Terms : 9010 Remarks :
Detail Total Amount : (KRW) 5462120 Total Qty : 792.008.000	

Seq	Item Code	Vendor Part No	Origin Code	Use Code	U/M	Unit Qty	Unit Price	Amount
#	PJO No	Seq No	MRP	Description				Free Goods Flag
1	0203-001601	000020		TAPE-PAPER	M	360.000.000	13.53222	4,861,200.00
	T900777849			87 B-381 D. 16 A. 2988 M. B. LU				
2	0203-001294	000010		TAPE-KRAFT	M	432.000.000	1.41800	612,576.00
	T900777849			852178 D. 1.6. 2988 M. B. RH				

Total	Currency	Total Amount	G/R Amount	Free Goods Amount	Interest Amount
	KRW	5,462,120.00	5,462,120.00	0.00	0.00
Package	54.28	Measure	2.105 m3	Net Weight	482.000 kg
				Gross Weight	547,000 kg

(주)三星物産
| Vendor Name |

A seguir se reproduz a cópia do arquivo digital "0203-001601 - VDG9908012904.pdf", relativo ao insumo importado código "0203-001601" acobertado pela invoice nº "VDG9908012904":

Processo nº 10283.721398/2013-79
Acórdão nº 1402-003.686

S1-C4T2
Fl. 12.898

DG99VDG9908012904
DG99VDG99080129

INVOICE & Packing LIST

Page : 1 of 1

Invoice No : VDG9908012904				Invoice Date : 2008/01/29			
Shipper's Name & address : DG99 : 태신무역(주) 경기 성남시 판곡동 600-2				Notify : C100 : SAMSUNG ELECTRONICS CO., LTD. #416, Maetan 3-Dong, Yeongtong-gu, Suwon-City, Gyeonggi-Do, Korea			
Consignee's Name & Address : SAMSUNG ELECTRONICS CO., LTD. #416, Maetan 3-Dong, Yeongtong-gu, Suwon-City, Gyeonggi-Do, Korea				Buyer Division: BX70 : SEC-IPC Purchaser : : 777777 7777 Deliver to : SEDA(JAV)_MANAUS			
Master B/L : House B/L : Seller VAT No. :				Depart : KRPUS Destination : BRAZIL Buyer VAT No. :			
Carrier : Forwarder : : Delivery Terms : FOB				Flight Voyage No : ETD : ETA : Payment Terms : 9010 Remark :			
Container No :				Detail Total Amount : (KRW) 972000 Total Qty : 72,000.000			
Seq Item Code	Vendor Part No	Origin code	UseCode	U/M	Unit Qty	Unit Price	Amount
#	P/O No	Seq No	MRP	Description		Free Goods	Flag
				SPEC			
1	0203-001601			KR	M	72,000.000	13,500.00
	7500737642	000010		TAPE PAPER			972,000.00
				#FB-300,0.16,5.2000M,RIBLU			N

Total	Currency	Total Amount	S/R Amount	Free Goods Amount	Interest Amount
Package	KRW	972,000.00	972,000.00	0.00	0.00
		Measure	0.234 m3	Net Weight	0.000 kg
				Gross Weight	51.000 kg

태신무역(주)
(Vendor Name)

g) que os 294 arquivos no formato imagem tiff, em idioma inglês, foram produzidos por software baseado no seguinte endereço da internet: <http://165.213.249.2Q3:7001/omxclient/core/shell/isp?ACTIVITY= sec GLONETS PLUS&CONTENT>" que apenas confirmam o que já foi amplamente explicitado nos item anteriores: as invoices apresentadas pelo contribuinte destacam que o comprador daquelas mercadorias é a SEC - Samsung Eletronics CO. LTD (Divisão de Compras: BX70:SEC-IPC) pessoa jurídica VINCULADA à SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10 e da qual é SUA FORNECEDORA), e NÃO a SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10 e que, portanto, não atendem à disposição contida no artigo 8º, parágrafo único, incisos I, II e III, da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, que estabelece os critérios para a apuração do preço parâmetro quando o contribuinte adotar o método PIC.

A seguir se reproduz as cópias de 2 arquivos de imagem apresentados pelo contribuinte SEDA -Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda, dentre os 294 arquivos de imagem entregues à fiscalização.

[illegible][illegible]

DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA PELO CONTRIBUINTE - MÉTODO CPL

h) que o contribuinte apresentou à fiscalização arquivos digitais no formato pdf, em idioma inglês, relativos às planilhas de custos "Custo Celular Coreia 2008", "Custo Coria Visual Display 08", "Custo HDDCoreia 2008", "Custo Printer Coreia 2008" e "OMS Custo 2008" DESACOMPANHADA DE QUALQUER DOCUMENTAÇÃO QUE DESSE SUPORTE A ESSAS PLANILHAS.

i) que a documentação apresentada pelo contribuinte, é insuficiente para formar a convicção quanto ao preço, pois não atende a disposição do artigo 13 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, porque já mencionadas planilhas "Custo Celular Coreia 2008", "Custo Coria Visual Display 08", "Custo HDD Coréia 2008", "Custo Printer Coreia 2008" e "OMS Custo 2008", e a cópia da Declaração do Imposto sobre a Renda, equivalente a DIPJ do Brasil, apresentadas à fiscalização pelo contribuinte ESTÃO DESACOMPANHADAS DOS DOCUMENTOS HÁBEIS PARA A COMPROVAÇÃO DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DOS BENS IMPORTADOS. SEGUNDO O MÉTODO DO CUSTO DE PRODUÇÃO MAIS LUCRO (CPL), fornecidos pela pessoa jurídica vinculada, domiciliada no exterior, como por exemplos, de cópias dos documentos que embasaram os registros constantes dos livros contábeis, tais como, faturas comerciais de aquisição das matérias primas e outros bens ou serviços utilizados na produção, planilhas de rateio do custo de mão de obra e cópias das folhas de pagamentos, comprovantes de custos com locação, manutenção e reparo dos equipamentos aplicados na produção, demonstrativo dos percentuais e dos encargos de depreciação, amortização ou

exaustão utilizados e das quebras e perdas alocadas, observando-se o disposto no § 4º do artigo 13 da IN SRF nº 243, de 2002, e esclarecendo-se que qualquer documento de procedência estrangeira, para produzir efeitos legais no País e para valer em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios ou em qualquer outra instância, juízo ou tribunal, deve ser vertido em vernáculo, devendo além disso, ser legalizado em seu país de origem, ou seja, notariado, consularizado e registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Legislação de Regência: Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art.224; Código de Processo Civil -Lei nº 5.869, de 1973, arte. 129 e 1148; Lei nº 6.015, de 1973 e PN CST nº 250, de 1971).

A seguir transcreve-se a disposição do artigo 13 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002:

(...)

Em 23/10/2013, tendo em vista a constatação pela fiscalização, conforme acima explicitado, da insuficiência da documentação apresentada pelo contribuinte à fiscalização para a formação da convicção quanto ao preço, relativa às memórias de cálculo em arquivos excel e da apresentação pelo contribuinte da documentação probante utilizada como suporte (em arquivos no formato planilha excel, pdf ou imagem tiff) relativos à determinação dos preços de transferências, concernentes às importações desembaraçadas no ano-calendário 2008, o sujeito passivo foi intimado a apresentar no prazo de 05(cinco) dias úteis:

I. RELATIVO AOS PREÇOS PARÂMETRO CALCULADOS UTILIZANDO-SE O MÉTODO DOS PREÇOS INDEPENDENTES COMPARADOS - PIC (ARTIGO 8º AO 11 DA IN SRF Nº 243/2002):

a) Apresentar planilha, por cada bem a seguir elencado, contendo os campos relacionados nos itens 1 e 2 seguintes, em vista da adoção do Método PIC pelo contribuinte, para o cálculo do Preço Parâmetro utilizado para comparação com os Preços Praticados nas operações de importações desembaraçadas no ano-calendário de 2008

BN07-00523A	BN07-00548A	BN96-07673A
BN07-00400A	BN07-00576A	BN07-00448A
BN07-00497A	BN07-00574A	BN07-00529A
BN07-00490A	BN07-00520A	BN07-00500A
BN07-00493A	BN07-00348A	BN07-00512A
BN07-00364A	BN96-07669A	BN07-00534A
BN07-00487A	BN07-00351A	BN07-00581A
BN07-00570A	BN07-00437A	BN07-00531A
BN07-00521A	BN07-00404A	BN07-00225A
BN07-00533A	BN07-00491A	BN07-00496A

b) nas operações de venda pela mesma exportadora ou nas operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas não vinculadas, residentes ou não (incisos I e III, do art. 8º, da IN SRF nº 2002/2002)- CAMPOS: nº da DI (se for o

caso): n" da Nota Fiscal do vendedor ou da fatura comercial: descrição detalhada do item conforme constante do documento fiscal: fornecedor; adquirente; quantidade em unidade de medida comercial; unidade de medida comercial; valor total do item. campos relacionados nos itens acima (1.a -1 e 2).

II.RELATIVO AOS PREÇOS PARÂMETROS CALCULADOS UTILIZANDO-SE O MÉTODO DO CUSTO DE PRODUÇÃO NO PAÍS ONDE TIVEREM SIDO ORIGINALMENTE PRODUZIDOS - CPL (ARTIGO 13 DA IN SRF N° 243/2002):

c) Apresentar planilha, por cada bem a seguir elencado, contendo os campos relacionados no item 1 a seguir, em vista da adoção do Método CPL pelo contribuinte, para o cálculo do Preço Parâmetro utilizado para comparação com os Preços Praticados nas operações de importações desembaraçadas no ano-calendário de 2008:

BF97-00456A	BN07-00548A	BN96-07673A
BF97-00530A	BN07-00576A	BN07-00448A
BF97-00490A	BN07-00574A	BN07-00529A
BF97-00516A	BN07-00520A	BN07-00500A
GH96-02980A	BN07-00348A	BN07-00512A
SH-S202J/BRDH	BN96-07669A	BN07-00534A
BF97-00454A	BN07-00351A	BN07-00581A
1109-001352	BN07-00437A	BN07-00S31A
1108-000102	BN07-00404A	BN07-00225A
1205-003336	BN07-00491A	BN07-00496A

Para cada um dos bens acima relacionados, discriminar por cada fornecedor os seguintes custos de produção dos bens importados, fornecidos pela pessoa jurídica vinculada, domiciliada no exterior - CAMPOS: custo de aquisição de matérias-primas, custo de produtos intermediários e custo de materiais de embalagem; custo de pessoal aplicado na produção; custo de locação, manutenção e reparo; encargos de depreciação, amortização ou exaustão e, ainda, valores das quebras ou perdas alocadas, observando-se o disposto no § 4o do artigo 13 da IN SRF n° 243, de 2002. Os custos serão considerados proporcionalmente às quantidades destinadas à empresa no Brasil (custo médio parâmetro), valor e tipo de ajuste (se for bem, serviço ou direito similar).

d) Apresentar cópia digital em PDF dos documentos comprobatórios que embasaram as planilhas com os campos relacionados nos itens acima (II.c -1).

e) Apresentar cópia digital em PDF da Declaração do Imposto sobre a Renda entregue ao fisco do outro país. equivalente a DIPJ do Brasil, de CADA FORNECEDOR dos bens identificados no item "c" acima.

São documentos hábeis para a comprovação dos custos de produção dos bens e serviços importados, segundo o Método do Custo de Produção mais Lucro (CPL), fornecidos pela pessoa jurídica vinculada, domiciliada no exterior: cópias dos documentos que embasaram os registros constantes dos livros contábeis, tais como, faturas comerciais de aquisição das matérias primas e outros bens ou serviços utilizados na produção, planilhas de rateio do custo de mão de obra e cópias das

folhas de pagamentos, comprovantes de custos com locação, manutenção e reparo dos equipamentos aplicados na produção, demonstrativo dos percentuais e dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão utilizados e das quebras e perdas alocadas, observando-se o disposto no § 4º do artigo 13 da IN SRF nº 243, de 2002. Deve-se apresentar cópia da Declaração do Imposto sobre a Renda entregue ao fisco do outro país, equivalente a DIPJ do Brasil, de CADA FORNECEDOR dos bens importados.

Esclarece-se que qualquer documento de procedência estrangeira, para produzir efeitos legais no País e para valer em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios ou em qualquer outra instância, juízo ou tribunal, deve ser vertido em vernáculo. Além disso, deve ser legalizado em seu país de origem, ou seja, notariado, consularizado e registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Legislação de Regência: Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art.224; Código de Processo Civil-Lei nº 5.869, de 1973, arts. 129 e 1148; Lein" 6.015, de 1973 e PN CSTn"250, de 1971).

Em 31/10/2013 o contribuinte solicitou 20 dias de prorrogação ao prazo de 05 (cinco) dias úteis para atendimento do Termo de Intimação lavrado em 23/10/2013. A fiscalização concedeu a prorrogação de prazo de mais 20 dias solicitada pelo contribuinte, ficando o NOVO PRAZO para atendimento do Termo de Intimação de 23/10/2013 para o dia 21/11/2013.

Em 19/11/2013, quanto à determinação do preço parâmetro em que adotou o método CPL, o contribuinte apresentou apenas cópia da Declaração do Imposto sobre a Renda, equivalente a DIPJ do Brasil, do Ano Fiscal 01/01/2008 a 31/12/2008, de Samsung Eletronics Co., Ltd - Nº Inscrição 20090331-21597588, Data de Inscrição 31/03/2009, entregue ao fisco da Coréia do Sul, traduzido para o idioma português NÃO APRESENTANDO PLANILHA. POR CADA BEM. PARA OS 10 BENS SELECIONADOS PARA A AMOSTRAGEM (OS OUTROS 20 INSUMOS RELACIONADOS NO ITEM "2" SÃO RELATIVOS AO MÉTODO PIC), BEM COMO TAMBÉM NÃO APRESENTOU OS DOCUMENTOS HÁBEIS PARA A COMPROVAÇÃO DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DOS BENS IMPORTADOS, SEGUNDO O MÉTODO DO CUSTO DE PRODUÇÃO MAIS LUCRO (CPL). CONFORME FOI INTIMADO EM 23/10/2013.

Em 19/11/2013, quanto à determinação do preço parâmetro em que adotou o método PIC, o contribuinte apresentou dos 30 insumos solicitados por amostragem pela fiscalização, APENAS 3 invoices, em que o preço utilizado como parâmetro, nas invoices apresentadas, é MENOR que o preço praticado unitário na aquisição do insumo de pessoa jurídica vinculada, não atendendo à disposição contida no artigo 8º, parágrafo único, incisos I, II e III, da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, que estabelece os critérios para a apuração do preço parâmetro quando o contribuinte adotar o método PIC, FAZENDO PROVA CONTRA SI, conforme quadro a seguir:

SEDA panel code	Description (EM)	Samsung Semiconductor panel code	Description (EM)	Invoice document no.	Preço Praticado Unitário em USD	Preço Unitário Parâmetro em USD
BN07-00351A	LCD-PANEL; LTM190M2-L31,SS3S2H,6bit Hi-FR	LTM190M2-L31-A	LCD MONITOR 19.0", WSXGA+	9000884200	216,90	135,00
BN07-00493A	LCD-PANEL; LTM190M2-L31-2,SS3S2H2,6bit Hi				170,98	135,00
BN07-00500A	LCD-PANEL; LTM190M2-L31-X,SS3S2HX,6bit Hi				192,49	135,00
BN07-00491A	LCD-PANEL; LTM170EU-L31-2,SS2EUH2,6bit Hi	LTM170EU-L31-A	LCD MONITOR 17.0", SXGA	9000864813	175,92	132,00
BN07-00387A	LCD-PANEL; LTM220M1-L01,SSIR112,6bit Hi	LTM220M1-L01-A	LCD MONITOR 22.0", WSXGA+	9000861096	239,68	170,00

Ademais, as cópias das 294 invoices e das 294 imagens formato imagem tiff, em idioma inglês, produzidas por software baseado no seguinte endereço da internet: <http://165.213.249.203:7001/omxclient/core/shell/isp?ACTIVITY= sec GLONETS PLUS&CONTENT>" relativas à planilha apresentada pelo contribuinte intitulada "Invoice 2008 - Versão Final", em idioma inglês, conforme amplamente demonstrado pela fiscalização nos itens precedentes não atendem à disposição contida no artigo 8º, parágrafo único, incisos I, II e III, da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, que estabelece os critérios para a apuração do preço parâmetro quando o contribuinte adotar o método PIC.

Dessa forma, a documentação apresentada pelo contribuinte, conforme análise desenvolvida nos parágrafos precedentes, é insuficiente para formar a convicção quanto ao preço, pois não atende à disposição do artigo 8º, 13, e 40, todos da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 que disciplina os artigos 241, 242 e 244, do Decreto nº 3.000/1999, que regulamenta o artigo 18, 21, 23, 24 e 28 todos da Lei nº 9.430/96.

Os insumos importados de pessoas jurídicas vinculadas/países com tributação favorecida, selecionados pela fiscalização para a realização da amostragem para verificação dos cálculos do preço de transferência e respectiva documentação probante (na adoção pelo contribuinte dos métodos PRL 60%, PIC e CPL) foi realizada da seguinte forma:

IC TOTAL

Método Contribuinte	Total CIF Importações de Vinculadas / Países Tributação Favorecida	Total Amostragem	% da Amostragem
PIC	1.048.463.824,10	789.177.481,71	75,27 %
CPL	2.087.507.251,08	245.433.644,03	19,92 %
PRL 60%	66.977.802,77	61.586.595,07	91,95 %

Não houve autuação, quanto aos cálculos de preço de transferência, dos produtos importados em que o contribuinte adotou o método PRL 20%.

Quanto aos cálculos dos preços de transferência em que o contribuinte adotou o método PRL 60% ressalta-se que a fiscalização adotou o mesmo método PRL 60% adotado pelo contribuinte. A diferença de valores quanto aos ajustes de preço de transferência detectada pela fiscalização encontra-se na forma dos cálculos efetuados pela fiscalização e na forma dos cálculos efetuados pelo contribuinte. Mais adiante, nesta descrição dos fatos, a fiscalização detalha como realizou os cálculos utilizando-se o método PRL 60%.

Quanto aos cálculos dos preços de transferência em que o contribuinte adotou os métodos PIC e CPL ressalta-se que a fiscalização adotou o método PRL 60% (com base no artigo 40 da IN 243/02) para todos os insumos importados de pessoas vinculadas/países com tributação favorecida em que o contribuinte adotou os mencionados métodos PIC e CPL em virtude da insuficiência da documentação apresentada pelo contribuinte à fiscalização para a formação da convicção quanto ao preço.

Com base nos elementos disponibilizados pelo sujeito passivo e os existentes no sistema informatizado da Receita Federal do Brasil, a fiscalização selecionou os insumos importados de pessoas vinculadas/países com tributação favorecida, desembaraçados em 2008. No cálculo do preço parâmetro pelo método PRL 60% foram consideradas apenas as vendas realizadas pelo sujeito passivo às pessoas físicas ou jurídicas não vinculadas. Foi considerada a margem de divergência entre o preço praticado e o preço parâmetro de até 5%.

Dessa forma a fiscalização elaborou as planilhas relacionadas no tópico "Da Documentação Demonstrativa das Infrações Tributárias Apuradas", cujas cópias digitais no formato planilha excel foram entregues ao sujeito passivo, autenticadas e relacionadas em Recibo de Entrega de Arquivos Digitais emitidos pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA), da RFB.

A fiscalização identificou 491 insumos com diferença de R\$ 68.026.477,74 de ajustes no preço de transferência entre o valor calculado pelo contribuinte e o valor calculado pela fiscalização (o contribuinte e a fiscalização adotaram o mesmo método PRL 60%). A diferença, já destacada anteriormente, de valores quanto aos ajustes de preço de transferência detectada pela fiscalização encontra-se na forma dos cálculos efetuados pela fiscalização e na forma dos cálculos efetuados pelo contribuinte. Mais adiante, nesta descrição dos fatos, a fiscalização detalha como realizou os cálculos utilizando-se o método PRL 60%.

A fiscalização verificou em 1.807 insumos a diferença de R\$ 684.653.997,25 de ajustes no preço de transferência entre o valor calculado pelo contribuinte e o valor calculado pela fiscalização (o contribuinte adotou o método PIC e a fiscalização adotou o método PRL 60% - VIDE a motivação da fiscalização para a adoção do método PRL, nos tópicos precedentes).

A fiscalização constatou em 2.169 insumos a diferença de R\$ 1.224.956.995,89 de ajustes no preço de transferência entre o valor calculado pelo contribuinte e o valor calculado pela fiscalização (o contribuinte adotou o método CPL e a fiscalização adotou o método PRL 60% - VIDE a motivação da fiscalização para a adoção do método PRL 60%, nos tópicos precedentes).

A diferença total de ajustes no preço de transferência entre o valor calculado pelo contribuinte e o valor calculado pela fiscalização, relativa a 4.467 insumos importados de pessoas jurídicas vinculadas/países com tributação favorecida (art. 2º IN 243/02, art. 1º IN 188/02) e desembaraçados no ano-calendário 2008, é de R\$ 1.977.637.470,88

As planilhas entregues ao sujeito passivo no formato planilha excel, autenticadas e relacionadas em Recibo de Entrega de Arquivos Digitais gerado pelo aplicativo "Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA), da RFB, foram estruturadas de acordo com as determinações do artigo 18, inciso II, e seus parágrafos, artigos 21, 23, 24 28, todos da Lei nº 9.430/96, no artigo 2º da Lei nº 9.959/2000, nos artigos 3º e 4º da Lei nº 10.451/2002, artigo 45 da Lei nº 10.637/2002, regulamentados pelos artigos 241, 242 e 244, do Decreto nº 3.000/1999, e disciplinados pela Instrução Normativa nº 243/2002 a seguir reproduzida:

"Método do Preço de Revenda Menos Lucro (PRL)

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

I- dos descontos incondicionais concedidos;

II- dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;

III- das comissões e corretagens pagas;

IV- de margem de lucro de:

a) vinte por cento, na hipótese de revenda de bens, serviços ou direitos;

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

§ 1º Os preços de revenda, a serem considerados, serão os praticados pela própria empresa importadora, em operações de venda a varejo e no atacado, com compradores, pessoas físicas ou jurídicas, que não sejam a ela vinculados.

§ 2º Os preços médios de aquisição e revenda serão ponderados em função das quantidades negociadas.

§ 3º Na determinação da média ponderada dos preços, serão computados os valores e as quantidades relativos aos estoques existentes no início do período de apuração.

§ 4º Para efeito desse método, a média aritmética ponderada do preço será determinada computando se as operações de revenda praticadas desde a data da aquisição até a data do encerramento do período de apuração.

§ 5º Se as operações consideradas para determinação do preço médio contiverem vendas à vista e a prazo, os preços relativos a estas últimas deverão ser escoimados dos juros neles incluídos, calculados à taxa praticada pela própria empresa, quando comprovada a sua aplicação em todas as vendas a prazo, durante o prazo concedido para o pagamento.

§ 6º Na hipótese do § 5º, não sendo comprovada a aplicação consistente de uma taxa, o ajuste será efetuado com base na taxa:

I - referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, proporcionalizada para o intervalo, quando comprador e vendedor forem domiciliados no Brasil;

II - Libor, para depósitos em dólares americanos pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizada para o intervalo, quando uma das partes for domiciliada no exterior.

§ 7º Para efeito deste artigo, serão considerados como:

- incondicionais, os descontos concedidos que não dependam de eventos futuros, ou seja, os que forem concedidos no ato de cada revenda e constar da respectiva nota fiscal;

- impostos, contribuições e outros encargos cobrados pelo Poder Público, incidentes sobre vendas, aqueles integrantes do preço, tais como ICMS, ISS, PIS/Pasep e Cofins;

- comissões e corretagens, os valores pagos e os que constituirão obrigação a pagar, a esse título, relativamente às vendas dos bens, serviços ou direitos objeto de análise.

§ 8º A margem de lucro a que se refere a alínea "a" do inciso IV do caput será aplicada sobre o preço de revenda, constante da nota fiscal, excluídos, exclusivamente, os descontos incondicionais concedidos.

§ 9º O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento somente será aplicado nas hipóteses em que, no País, não haja agregação de valor ao custo dos bens, serviços ou direitos importados, configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos bens, serviços ou direitos importados.

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

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

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

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

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

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

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

Isto posto, a fiscalização concluiu com base na análise acima explicitada e nas planilhas entregues ao sujeito passivo em planilhas digitais no formato planilha excel, autenticadas e relacionadas em Recibo de Entrega de Arquivos Digitais gerado pelo aplicativo "Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais (SVA), da RFB, que o sujeito passivo não adicionou parcela de custos de bens adquiridos, no exterior, de pessoas vinculadas, para fins de dedutibilidade na determinação do lucro real e da CSLL tendo sido, portanto, tal parcela, apurada e quantificada conforme descrição dos fatos, dos Autos de Infração relativos ao

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Da Impugnação:

Por bem descrever os termos da peça impugnatória, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Cientificado em 02/12/2013, o contribuinte apresentou, em 27/12/2013, impugnação contra a autuação, em que alega a regularidade dos ajustes às bases de cálculo do IRPJ e CSLL originalmente apresentados para o ano calendário 2008, e, por conseguinte, requer a nulidade do Auto de Infração, ou diligência para retificação dos cálculos e comprovação de sua improcedência no mérito.

PRELIMINARES

REGULARIDADE DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS

Preliminarmente, sustenta a desnecessidade de tradução juramentada e demais formalidades exigidas, alegando que as exigências legais são obsoletas frente a uma realidade de documentação digital, em especial extratos de contabilidade e sistemas de gestão informatizados, somada ao fato de que as informações prestadas seriam majoritariamente dados numéricos e, portanto, prescindiriam de tradução para sua compreensão e análise.

NULIDADE POR ERRO NA QUANTIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Em seguida, aponta que a autuação deve ser considerada nula por erro na determinação da exigência, ou, alternativamente, sua retificação por diligência.

NECESSIDADE DE APLICAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO DO MÉTODO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE

Neste sentido, inicia por apontar que há 172 itens identificados em planilha apresentada os quais necessariamente deveriam ser considerados pelo método PIC em vez do PRL60, adotado pela fiscalização com base na IN SRF 243/02 - a qual julga ilegal, tendo em vista a previsão do §4º do artigo 8º da Lei 9.430/96 de que "na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado" e, no caso, o cálculo pelo método PIC resulta no maior preço parâmetro.

Escora-se, neste tópico, no posicionamento do antigo Conselho de Contribuintes:

"DOS MÉTODOS DE APURAÇÃO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA E DOS EVENTUAIS AJUSTES. Mesmo quando a fiscalizada não aponta o método de apuração dos preços de transferência, os auditores fiscais encarregados da verificação deverão utilizar o método mais favorável ao contribuinte ou demonstrar a impossibilidade de aplicação de outros métodos passíveis de utilização nas operações praticadas" (Acórdão 107-09.411. 1º Conselho de Contribuintes, 7ª Câmara. Sessão de 25.06.2008)

E conclui:

Assim, para os 172 itens identificados pela Impugnante, constata-se que a D. Fiscalização tinha as informações necessárias de que estas operações também foram realizadas com terceiros e, assim, para estes casos deveria ter sido aplicado o método mais favorável à Impugnante, no caso o método PIC.

ERRO NO PROCESSAMENTO DAS INFORMAÇÕES APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE PARA CÁLCULO DO PRL60 APLICADO - INVERSÃO DAS COLUNAS (5) E (6)

Em seguida, aponta o impugnante que a fiscalização recaiu em erro na determinação dos preços parâmetros em consequência de um inversão em duas colunas entre o layout definido em intimação fiscal e a resposta apresentada, visto que as colunas (4) a (7), relativas aos estoques, inicialmente seguindo a ordem "quantidade inicial"(4) e final(5) e em seguida valor inicial(6) e final(7), foram reordenadas pelo contribuinte como quantidade(4) e valor(5) inicial e, então, quantidade(6) e estoque(7) final, resultando na inversão de informações entre as colunas (5) e (6).

CÁLCULO DO PRL60 CONSIDERANDO VENDAS PARA DETERMINAÇÃO DO VALOR UNITÁRIO, EM VEZ DA QUANTIDADE UTILIZADA

Atenta, ainda, o impugnante, para erro de cálculos em que a fiscalização, na determinação do preço parâmetro, dividiu o preço parâmetro total de matéria prima pela quantidade vendida de produto acabado, em vez da quantidade utilizada da matéria prima no produto acabado vendido.

FALTA DE DISCRIMINAÇÃO DAS QUANTIDADES DESTINADAS À REVENDA, ÀS QUAIS SE APLICA O PRL20

Por sua vez, lista 1036 bens importados os quais são destinados tanto ao processo produtivo quanto à revenda, situação em que se exige a devida proporção aplicada ao preço parâmetro, uma vez que as margens de lucro deduzidas do preço de revenda para apuração do preço parâmetro se alteram drasticamente.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL

Como demonstração de boa fé e da fragilidade do lançamento, o impugnante alerta para a dedução em duplicidade de prejuízo fiscal apurado no ano.

DO MÉRITO

DA REGULARIDADE DOS CÁLCULOS PELO MÉTODO CPL

Com relação a este tópico, reproduzimos a argumentação do impugnante:

De acordo com o citado método, a Impugnante deve demonstrar o custo médio de produção dos bens, considerando os tributos cobrados na exportação na Coreia do Sul e a margem de lucro de 20%.

Passa então, a Impugnante a demonstrar o custo médio de produção dos bens importados.

Pela essência da operação da SEC, qual seja a montagem de unidades de disco magnético rígido e aparelhos celulares, ou a venda de "CKDs" desses produtos, esta não possui custo de produção individualizado item a item, como solicitado pela D. Fiscalização.

Isso porque, conforme já dito anteriormente, para todos os países, a SEC vende produtos finais, montados, ou em forma de "CKD", sendo o Brasil a única exceção dentre a totalidade de suas atividades, por força de uma exigência específica, baseada nos benefícios fiscais condicionados ao PPB.

Toda a contabilização de custos da SEC está baseada nos custos dos "CKDs" de unidades de disco magnético rígido e aparelhos celulares. Diante disso, a Impugnante, obrigatoriamente, visando cumprir a legislação aplicável às regras de preços de transferência a que está sujeita, deve ter sua análise iniciada a partir do custo dos "CKDs" fornecidos pela SEC.

Ainda, considerando que a SEC é uma empresa montadora por essência, a maior parte de seu custo é composto dos custos indiretos, de forma que a proporcionalização é uma necessidade dentro da metodologia de trabalho/atividade da empresa.

A partir do custo total dos "CKDs" produzidos no ano de 2008, a Impugnante, para chegar ao custo unitário do "CKD", efetua a divisão do custo total pelas quantidades totais produzidas pela SEC nesse determinado exercício. Posteriormente, o resultado da citada divisão é multiplicado pela quantidade de produtos importados pela Impugnante, chegando-se assim, ao custo de produção total das mercadorias importadas.

A partir do custo de produção total das mercadorias importadas, efetua a comparação do preço FOB total dos "CKDs" de aparelhos celulares (realiza o mesmo procedimento para as unidades de disco magnético rígido) importados, conforme informações obtidas nas Declarações de Importação correspondentes, com o custo de produção total das mercadorias importadas.

Com isso, a Impugnante chega a um valor e verifica quanto esse valor representa do custo de produção total das mercadorias importadas, apurando a margem de lucro aplicada na operação total, o que, por si só, já demonstra a ocorrência, ou não, de transferência de lucros para o exterior, objetivo maior da legislação das regras de preços de transferência.

Pois bem. Conhecida a margem de lucro incidente na operação com aparelhos celulares, por exemplo, visando compor o custo de produção de cada componente do produto final, a Impugnante extrai essa margem de lucro de cada item que o compõe, contido nas Declarações de Importação, efetuando um cálculo de gross-up².

Com a conclusão desta etapa - extração da margem de lucro da operação - a Impugnante chega ao custo de produção de cada componente que compõe o produto final, como definido pela legislação em vigor.

Sobre o custo de produção de cada item aplica a margem de lucro de 20%, conforme requerido pelo artigo 18, inciso III da Lei nº 9.430/1996, chegando-se ao preço parâmetro a ser comparado com o preço efetivamente praticado na operação, cumprindo, dessa forma, com as regras de preços de transferência por meio do método CPL.

(...)

O procedimento de cálculo acima descrito foi utilizado pela Impugnante desde o ano de 2005 com o suporte e a orientação direta da renomada empresa de auditoria e consultoria Ernst & Young (doc. 11).

Tendo a Impugnante demonstrado a metodologia de cálculo efetuada para atender o método de preços de transferência CPL, claro está que não era possível, quando da fiscalização, assim como ainda não é possível, pela natureza da atividade

da SEC (montadora), fornecer planilha de custo de cada bem, conforme requerido pela D. Fiscalização, que selecionou 10 bens por amostragem.

Isso demonstra que a Impugnante possui os documentos suporte para o cálculo realizado, mas não aqueles documentos nos termos exatos solicitados pela Fiscalização, pois a contabilidade de custos realizada pela SEC toma por base os "CKDs".

APLICAÇÃO DO MÉTODO PIC

Sustenta que, por racionalidade operacional, a negociação do fornecimento é efetuada pela SEC e, no caso das compras apresentadas para comparação de preços (PIC), a compra foi efetuada de um terceiro não vinculado e repassado ao contribuinte sem inclusão de margem de lucro que pudesse viabilizar a transferência de lucros, que é precisamente o objetivo do cálculo dos preços de transferência.

Aduz, ainda, que a margem praticada é inferior à margem de 5% aceita pela legislação de regência, e conclui:

De plano, a Impugnante não está sujeita à aplicação das normas de preços de transferência. Isto porque, todas as aquisições de partes e peças foram efetuadas a partir de fornecedores finais não-vinculados, porém por meio de interposta pessoa - esta sim, vinculada.

Ao falar da interposta pessoa, a Instrução Normativa nº 243/2002, em seu artigo 2º, parágrafo 5º, esclarece que:

"Aplicam-se, também, as normas sobre preço de transferência às operações efetuadas pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil, por meio de interposta pessoa não caracterizada como vinculada, que opere com outra, no exterior, caracterizada como vinculada à empresa brasileira."

Ora, se a interpretação da Receita Federal do Brasil é que as normas de preços de transferência se aplicam quando se trata de operações entre pessoas vinculadas por meio de interposta pessoa, **não pode ser outra a interpretação do mesmo órgão senão a de que, nas operações entre pessoas não-vinculadas, por meio de interposta pessoa vinculada, não haveria o que se falar em aplicação das normas de preços de transferência, mas sim, aceitar em sua totalidade a dedutibilidade dos custos de importação das partes e peças.**

Por fim, sustenta que cumpriu a exigência para cálculo pelo método PIC ao considerar operações entre partes não vinculadas para a operação, ainda que o comprador fosse pessoa vinculada a si. Acrescenta, ainda, que a lista exposta no artigo 8º da IN SRF 243/02 é exemplificativa e, não, exaustiva, tendo em vista que tal restrição não foi prevista pelo artigo 18, §2º, no qual se baseou na utilização do método PIC:

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:

I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: definido como a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado

brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes;

(...)

§ 2º Para efeito do disposto no inciso I, somente serão consideradas as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados."

DIVERGÊNCIA NA APLICAÇÃO DO PLR60 - ILEGALIDADE DA IN

Elucida o impugnante que as divergências no cálculo pelo método PLR60 encontradas pela fiscalização são decorrentes da adoção de parâmetros distintos, em que, no caso, o contribuinte optou por ignorar o disposto na IN 243/02 por considerá-la incompatível com a previsão do artigo 18 da Lei 9.430/96.

Pugna, portanto, pela ilegalidade da Instrução Normativa como justificativa pela divergência dos cálculos apontados no curso da ação fiscal.

JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS

Finalmente, requer a juntada de novos documentos que lhe façam prova no curso do contencioso administrativo, e consolida os termos da impugnação em seu pedido.

PEDIDO

Diante de todo o exposto, não restam dúvidas quanto à necessidade de se cancelar integralmente a cobrança dos créditos de IRPJ e CSLL perpetradas no Auto de Infração ora combatido, posto demonstrado:

(i) a desnecessidade de apresentação de documentos vertidos em vernáculos, consularizados, notariados e registrados em cartório no país de origem, já que demonstrado que a apresentação de alguns documentos em idioma estrangeiro não impossibilitou a análise das informações apresentadas pela Fiscalização, tanto que lavrou o Auto de Infração ora combatido, já que eram de conhecimento da D. Autoridade Fazendária;

• Quanto à quantificação e apuração do ajuste de preço de transferência (nulidade do Auto de Infração ou, ao menos, necessidade de retificação dos cálculos feitos pela Fiscalização por diligência):

(ii) erro no cálculo realizado pela D. Fiscalização ante a aplicação do método PRL 60% (IN nº 243/2002) quando deveria ter sido aplicado o método PIC mais favorável à Impugnante, em cumprimento ao que dispõe o artigo 18, § 4º, da Lei nº 9.430/1996;

(iii) erro no cálculo do preço praticado e, por consequência, do preço parâmetro realizado pela D. Fiscalização com base no método PRL 60% (IN nº 243/2002), em razão do processamento equivocado das informações referentes ao estoque inicial e final apresentadas pela Impugnante à Fiscalização;

(iv) erro no cálculo realizado pela Fiscalização quanto ao preço de transferência com base no método PRL 60%, haja vista que ao calcular o preço parâmetro de cada bem (matéria-prima) objeto das regras de preços de transferência, a D. Fiscalização dividiu o preço parâmetro total da matéria-prima pela quantidade vendida do produto acabado, e não pela quantidade da matéria-prima utilizada no produto acabado vendido;

(v) erro no cálculo realizado pela Fiscalização com base no método PRL 60% por não ter apurado o preço parâmetro dos produtos destinados à revenda e ao processo produtivo com base na média ponderada dos métodos PRL 20% e PRL 60%, conforme orientação da própria Receita Federal; e

(vi) erro no cálculo realizado pela Fiscalização ao recompor a base de cálculo do IRPJ, para considerar o ajuste apurado com base na aplicação do PRL 60%, já que deduzido o valor referente ao prejuízo fiscal apurado pela Impugnante no ano de 2008, o qual também foi utilizado para recompor a base de cálculo deste mesmo imposto em outra autuação sofrida pela empresa.

• Quanto aos cálculos de ajuste de preço de transferência realizados pela Impugnante:

(vii) a regularidade dos cálculos de preços de transferência com base no método CPL, demonstrando o custo da matéria-prima, nos termos definidos pela legislação, levando-se em conta especificidades da atividade da SEC (montadora);

(viii) no que se refere ao cálculo dos preços de transferência com base no método PIC, a operação é realizada pela Impugnante com terceiros, por meio de interposta pessoa (vinculada), o que enseja a não aplicação dos métodos de preços de transferência;

(ix) mesmo que assim não se admita, a Impugnante considerou, para fins de cálculo de preço de transferência com base no método PIC, as operações de compra e venda de bens, entre pessoas não vinculadas (SEC e terceiros, por exemplo), conforme definido pela legislação;

(x) para determinado produtos, a Impugnante optou pelo método PRL 60%, nos termos da Lei nº 9.430/1996, uma vez que a aplicação de tal método com base na IN SRF 243/2002 é absolutamente ilegal, posto extrapolar os limites previstos na lei mencionada, conforme entendimento dos Tribunais Pátrios;

(xi) a ilegalidade dos cálculos feitos pela Fiscalização pelo método PRL 60% com base na Instrução Normativa nº 243/2002, ao desconsiderar os cálculos realizados pela Impugnante com base nos métodos CPL, PIC e PRL 60% (Lei nº 9.430/1996), já que referida norma é absolutamente ilegal, posto ter extrapolado os limites da Lei nº 9.430/1996.

Por todos estes motivos, a ora Impugnante requer o conhecimento e a procedência integral da presente Impugnação, para o fim de que seja decretada a nulidade do presente Auto de Infração, ou, ao menos, a determinação de diligência para retificação dos erros incorridos pela D. Fiscalização nos cálculos dos quais decorreram os referidos créditos, ou, quanto ao mérito, sua total improcedência, extinguindo os créditos tributários de IRPJ e CSLL pretendidos com o consequente cancelamento do Auto de Infração em comento.

Da resolução da DRJ

A 15a. turma da DRJ RPO converteu o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

De toda sorte, impõe-se à autoridade fiscal os devidos ajustes nos sistemas de controle de prejuízo fiscal da RFB, certificando-se, inclusive, da eventual utilização

indevida de saldo de prejuízo fiscal em valor insuficiente/inexistente em outra ação fiscal relativa a período posterior ao aqui analisado, como apontado na defesa, para a devida retificação dos respectivos lançamentos fiscais, se for o caso.

Por fim, acolhe-se o pedido de juntada posterior de documentos necessários a justificar a adoção do método CPL, diante da dificuldade de sua obtenção com empresa sediada no exterior, porque motivada pela venda da divisão HDD, registrando-se, por oportuno, já se ter passado praticamente 1 (um) ano da impugnação apresentada (datada de 27/12/2013), tempo mais do que suficiente para a obtenção da documentação reclamada e sua apresentação imediata na oportunidade da realização da diligência aqui determinada, com observância da legislação aplicável.

Por todo exposto, **VOTO** no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal competente:

1) intime a pessoa jurídica a juntar aos autos a **folha 36 da impugnação**, porque ausente da defesa originalmente apresentada, cujo conteúdo justificaria as razões iniciais de defesa para aplicação do método PIC pela contribuinte;

2) digitalize as informações contida na mídia apresentada na defesa (**doc. 03 - CD**) com a anexação de seu conteúdo aos autos e/ou providencie o encaminhamento do referido **CD mantido sob a guarda da CAC** à esta DRJ/RPO em Campinas/SP para a devida consulta, porque antes não digitalizadas suas informações, como informa o despacho de fls. 1.082;

3) re-ratifique os cálculos efetuados segundo o método PRL 60%, **à vista da conferência dos valores corretos de estoque inicial e final dos insumos** constantes do Inventário extraído dos registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica, diante do indício de erro da contribuinte na apresentação da planilha (“09_Tab Inventário”), fornecida ao longo da auditoria, para os insumos demonstrados no doc. 05 anexo à impugnação;

4) re-ratifique os cálculos efetuados segundo o método PRL 60%, **à vista da conferência da destinação dos insumos** constantes do Inventário extraído dos registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica, relativo a 1.036 itens que teriam sido destinados a revenda e também ao processo produtivo, relacionados no doc. 07 anexo à impugnação, observando-se no cálculo as disposições da **SCI COSIT nº 30/2008**, que determina, ao se eleger o PRL como método de apuração, que o **preço médio ponderado** do período será o **resultante** da aplicação do método PRL, com margem de vinte por cento, na hipótese de revenda, e do método PRL, com margem de sessenta por cento, na hipótese dos insumos aplicados na produção;

5) proceda aos devidos ajustes nos sistemas de controle de prejuízo fiscal da RFB (**SAPLI**) relativo à recomposição do resultado do ano-calendário 2008 decorrente da presente ação fiscal, certificando-se, inclusive, da eventual utilização indevida de saldo de prejuízo fiscal em valor insuficiente/inexistente em outra ação fiscal relativa a período posterior ao aqui analisado, como acusado na defesa (docs. 02, 08 e 09), para a devida retificação dos respectivos lançamentos fiscais, se for o caso;

6) faculte à pessoa jurídica a apresentação da documentação comprobatória da aplicação do método CPL, como protestado na impugnação, devidamente traduzida para o vernáculo e legalizado no país de origem, como prescreve a legislação vigente.

7) elabore relatório circunstanciado do resultado da diligência, demonstrando seu reflexo nos cálculos do crédito tributário, inclusive, com ciência à contribuinte para, em querendo, aditar a impugnação no prazo de 30 (trinta) dias.

DILIGÊNCIA

Em cumprimento ao determinado por meio da Resolução supracitada, foi realizada diligência nos termos previstos, conforme se depreende do Relatório de Diligência juntado aos autos (fls 3563 a 3677):

III – Dos procedimentos realizados pela fiscalização na diligência A seguir abordarei os procedimentos realizados pela fiscalização em atendimento aos itens do VOTO exarado na Resolução nº 3. 230 – 15ª da Delegacia de Julgamento da Receita Federal Ribeirão Preto em Campinas/SP, conforme disposições nas folhas 1.606 e 1.607 do processo administrativo fiscal nº 10283.721398/2013-79):

Item 1) “intime a pessoa jurídica a juntar aos autos a folha 36 da impugnação, porque ausente da defesa originalmente apresentada, cujo conteúdo justificaria as razões iniciais de defesa para aplicação do método PIC pela contribuinte”;

Procedimentos da fiscalização: A fiscalização cientificou o contribuinte em 21/02/2017, via sua Caixa Postal - considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, do Termo de Início de Diligência, INTIMANDO-O da seguinte forma:

(...)

1) juntar diretamente ao PAF nº 10283.721398/2013-79 constante do Sistema e-Processo – Processo Digital, a folha 36 da sua impugnação porque ausente da defesa originalmente apresentada, cujo conteúdo, segundo a impugnação, justificaria as razões iniciais de defesa para aplicação do método PIC pela contribuinte” (conforme item 1 do VOTO exarado na Resolução nº 3.230– 15ª Turma da DRJ/RPO);

O contribuinte em 02/03/2017, via sua Caixa Postal - considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, em resposta ao Termo de Início de Diligência, assim se manifestou (fls. 1.658 e 1.659)

“(…) Inicialmente, esclarece-se que durante o curso desse processo houve mudança de patrono nos autos, razão pela qual a Requerente não tem acesso à minuta da Impugnação elaborada pelo patrono anterior e consequentemente, aos exatos termos da página 36 da petição. Não obstante, a Requerente, a fim de atender o item II.1, informa que o conteúdo da página 36 da Impugnação reproduzia as razões da fiscalização para questionar o método PIC adotado pela empresa. (...)” A resposta completa do contribuinte a esse item do Termo de Início de Diligência está acostada às fls. 1.658 e 1.659 do processo administrativo fiscal nº 10283.721398/2013-79.

Item 2) “digitalize as informações contida na mídia apresentada na defesa (doc. 03 - CD) com a anexação de seu conteúdo aos autos e/ou providencie o encaminhamento do referido CD mantido sob a guarda da CAC à esta DRJ/RPO em Campinas/SP para a devida consulta, porque antes não digitalizadas suas informações, como informa o despacho de fl. 1.082”;

Procedimentos da fiscalização: Após terem sido juntados pelo CAC/DRF Manaus ao processo administrativo fiscal nº 10283.721398/2013-79 (às fls. 1.616 a 1.619) o conteúdo de 02 CD ROOMs (Doc. 03 e Doc.07) originalmente anexados à impugnação apresentada pelo contribuinte, os mencionados CD ROOMs foram devolvidos pela fiscalização para guarda no CAC/DRF/Manaus em 15/02/2017 conforme Termo de Devolução de CD-ROOMs, anexado a este “Relatório de Diligência”;

Item 3) “re-ratifique os cálculos efetuados segundo o método PRL 60%, à vista da conferência dos valores corretos de estoque inicial e final dos insumos constantes do Inventário extraído dos registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica, diante do indício de erro da contribuinte na apresentação da planilha (“09_Tab Inventário”), fornecida ao longo da auditoria, para os insumos demonstrados no doc. 05 anexo à impugnação;

Procedimentos da fiscalização: A fiscalização considerou no recálculo efetuado no procedimento de diligência a “Quantidade de Estoque Inicial”, “Valor de Estoque Inicial”, “Quantidade de Estoque Final” e “Valor de Estoque Final” de acordo com o leiaute da planilha por ele apresentada à fiscalização na fase de fiscalização, atentando-se para a sua “inversão na ordem das informações relativas ao “valor – estoque inicial” e “quantidade– estoque final”, solicitadas pela fiscalização, de acordo com a informação prestada às fls. 1.553 e 1554, no processo administrativo fiscal nº 10283.721398/2013-79:

Leiaute solicitado pela fiscalização à impugnante

Seq.	(1) CNPJ do Contribuinte	(2) Código da Mercadoria	(3) Unidade Estatística	(4) Quantidade Estoque Inicial	(5) *Quantidade Estoque Final	(6) Valor Estoque Inicial	(7) *Valor Estoque Final
------	--------------------------	--------------------------	-------------------------	--------------------------------	-------------------------------	---------------------------	--------------------------

Leiaute apresentado pelo impugnante

Seq.	(1) CNPJ do Contribuinte	(2) Código da Mercadoria	(3) Unidade Estatística	(4) Quantidade Estoque Inicial	(6) Valor Estoque Inicial	(5) *Quantidade Estoque Final	(7) *Valor Estoque Final
------	--------------------------	--------------------------	-------------------------	--------------------------------	---------------------------	-------------------------------	--------------------------

No novo relatório_PDF “Demonstrativo Preço Praticado PRL60 - Ano Calendário 2008” (elaborado pela fiscalização no recálculo), verifica-se que o item BN07-00466A citado como exemplo pelo próprio contribuinte com o valor de preço praticado de R\$ 2.012,2152 (fl. 1554) possui o mesmo valor calculado pela fiscalização de preço praticado (2.012,2153), considerando os dados retificados de estoque inicial.

Item 4) “re-ratifique os cálculos efetuados segundo o método PRL 60%, à vista da conferência da destinação dos insumos constantes do Inventário extraído dos registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica, relativo a 1.036 itens que teriam sido destinados a revenda e também ao processo produtivo, relacionados no doc. 07 anexo à impugnação, observando-se no cálculo as disposições da SCI COSIT nº 30/2008, que determina, ao se eleger o PRL como método de apuração, que o preço médio ponderado do período será o resultante da aplicação do método PRL, com margem de vinte por cento, na hipótese de revenda, e do método PRL, com margem de sessenta por cento, na hipótese dos insumos aplicados na produção”;

Procedimentos da fiscalização: A fiscalização identificou 1.022 itens PRL20-60 no recálculo por ela efetuado no procedimento de diligência, observando as disposições da SCI COSIT nº 30 /2008, que determina que “Nos casos em que os insumos importados de pessoas vinculadas são aplicados em parte no processo produtivo e em parte são revendidos, ao se eleger o PRL como método de apuração, o preço médio ponderado do período será o resultante da aplicação do método PRL, com margem de vinte por cento, na hipótese de revenda, e do método PRL, com margem de sessenta por cento, na hipótese dos insumos aplicados na produção.”

Os 4.467 itens que a fiscalização identificou inicialmente com diferença de ajustes utilizando-se o método PRL60, após o recálculo passou a ser de 3.166 PRL60, 1.022 PRL20-60 e 279 itens sem diferença de ajuste (vide última folha do demonstrativo “Resumo do Recálculo de Ajustes de Preço de Transferência – Ano Calendário 2008”, anexo a este relatório.

Item 5) “proceda aos devidos ajustes nos sistemas de controle de prejuízo fiscal da RFB (SAPLI) relativo à recomposição do resultado do ano-calendário 2008 decorrente da presente ação fiscal, certificando-se, inclusive, da eventual utilização indevida de saldo de prejuízo fiscal em valor insuficiente/inexistente em outra ação fiscal relativa a período posterior ao aqui analisado, como acusado na defesa (docs. 02, 08 e 09), para a devida retificação dos respectivos lançamentos fiscais, se for o caso”;

Procedimentos da fiscalização: Informo que em 07/04/2015 foi efetuado o ajuste no sistema RFB denominado SAPLI – Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, relativo à recomposição efetuada pela fiscalização do resultado do ano-calendário 2008 – Lucro Real Após Comp. Prej. Próprio Per. de Apuração (DIPJ AC-2008, Ficha 09A-Demonstração do Lucro Real), tendo sido inicialmente apurado pelo contribuinte o prejuízo no valor de R\$ 7.984.722,47, e que após a mencionada recomposição a fiscalização identificou o Lucro Real Após Comp. Prej. Próprio Per. de Apuração de R\$ 1.969.652.746,41, decorrente da autuação que originou o processo administrativo fiscal nº10283.721398/2013-79.

Verifiquei que a DEMAC/SP –Delegacia de Maiores Contribuintes realizou procedimento de fiscalização relativo aos anos calendários 2006 e 2009 que originou o processo administrativo fiscal nº 16 561.720052/2011-41 com compensação no auto de infração, de saldos de prejuízos fiscais de diversos anos-calendário MAS sem a respectiva atualização de ajustes do SAPLI – Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL;

Solicitei à supervisão da EFMAC/2ªRF comunicar a DEMAC/SP a respeito da providência solicitada no item 5 do VOTO exarado na mencionada Resolução nº 3.230 – 15ª da Delegacia de Julgamento da Receita Federal Ribeirão Preto em Campinas/SP, relativa à necessidade de ajustes do SAPLI – Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL, decorrente da fiscalização executada por aquela DEMAC - Delegacia de Maiores Contribuintes que originou o mencionado processo administrativo fiscal nº 16561.720052/2011-41, uma vez que tais ajustes não foram efetuados no SAPLI.

Anexei a este “Relatório de Diligência” as telas dos ajustes efetuados pela fiscalização no sistema SAPLI – Sistema de Acompanhamento de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL, pertinentes a este item;

Item 6) “faculte à pessoa jurídica a apresentação da documentação comprobatória da aplicação do método CPL, como protestado na impugnação, devidamente traduzida para o vernáculo e legalizado no país de origem, como prescreve a legislação vigente”;

Procedimentos da fiscalização: A fiscalização cientificou o contribuinte em 21/02/2017, via sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE)perante a RFB, do Termo de Início de Diligência, nos seguintes termos:

(...)

O contribuinte em 02/03/2017, via sua Caixa Postal - considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE)perante a RFB, em resposta ao Termo de Início de Diligência, assim se manifestou (fls. 1.660 e seguintes)

“No item II-2) do Termo de Início de Diligência, a Requerente é intimada a apresentar a documentação comprobatória da regular aplicação do método CPL, com a devida tradução juramentada. Tendo em vista a complexidade do sistema de

custeio da Samsung Eletronic Co. (“SEC”), localizada na Coréia, de quem a Requerente realizou importações, bem como a impossibilidade logística de se apresentar todos os documentos que suportam referido sistema de custeio, a Requerente solicitou à empresa de auditoria e consultoria independente EY a revisão do sistema de custeio da SEC, do ano-calendário 2008, vista documentação necessária para utilização do método CPL”. **(destaque da fiscalização)**

A resposta completa do contribuinte a esse item do Termo de Início de Diligência está acostada às fls. 1.660 à 3.562 do processo administrativo fiscal nº 10283.721398/2013-79.

Item 7) “elabore relatório circunstanciado do resultado da diligência, demonstrando seu reflexo nos cálculos do crédito tributário, inclusive, com ciência à contribuinte para, em querendo, aditar a impugnação no prazo de 30 (trinta) dias

Procedimentos da fiscalização: O “Termo de Início de Diligência”, o presente “Relatório de Diligência” e seus anexos (relatórios pdf e planilhas excel) relativos ao recálculo efetuado pela fiscalização, para atendimento das determinações exaradas no VOTO contido na Resolução nº 3.230, bem como o “Termo de Encerramento de Diligência e de Concessão do Prazo de 30 dias para o contribuinte, em querendo, Aditar Impugnação”, foram assinados digitalmente pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e juntados digitalmente ao processo administrativo fiscal nº 10283.721398/2013-79 constante do Sistema e-Processo/Processo Digital, e disponibilizados, em 03/03/2017, para ciência do representante legal do sujeito passivo via Caixa Postal do Contribuinte, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, constante do Sistema e-Processo/Processo Digital.

(...)

V – Demonstrativos do recálculo realizado pela fiscalização

Foram elaborados pela fiscalização os seguintes relatórios no formato PDF que explicitam o resultado do recálculo efetuado pela fiscalização, e que são parte integrante e indissociáveis do presente “Relatório de Diligência” e a ele estão anexados.

RELATÓRIOS DIGITAIS NO FORMATO PDF:

1.Resumo do Recálculo de Ajustes Preço de Transferência - Ano Calendário 2008

2.Demonstrativo de Ajustes de Preços de Transferência

3.Demonstrativo de Ajustes de Preços de Transferência PRL60

4.Demonstrativo Preço Praticado PRL60

5.Demonstrativo do Preço Parâmetro PRL60

6.Demonstrativo da Quantidade de Ajustes na Revenda PRL20/60

7.Demonstrativo da Quantidade a ser Ajustada pelo Método PRL60 e PRL20 + PRL60 Concomitantes

8.Demonstrativo Preço Líquido de Venda Unitário de Produtos Acabados PRL60

(...)

VII - Conclusão

Processo nº 10283.721398/2013-79
Acórdão nº 1402-003.686

S1-C4T2
Fl. 12.908

Face ao exposto, apresenta-se abaixo quadros resumos dos valores relativos ao recálculo efetuado pela fiscalização em cumprimento à determinação do VOTO exarado na Resolução nº 3.2 30 – 15ª da Delegacia de Julgamento da Receita Federal Ribeirão Preto em Campinas/SP, folhas 1.606 e 1.607 do processo administrativo fiscal nº10 283.721398/2013-79), bem como do recálculo efetuado pela fiscalização conforme explicitado no “item VI”, ambos relativos a ajustes de preços de transferência empregando-se o aplicativo RFB denominado ContAgil (Módulo Preço de Transferência), conforme resumo a seguir e com o detalhamento nos relatórios em formato pdf e planilhas no formato excel relacionadas no “item V”, deste Relatório de Diligência, que são partes integrantes e indissociáveis deste “Relatório Fiscal” e que estão anexados ao processo administrativo fiscal nº10 283.721398/2013-79.

RESUMO DO RECÁLCULO DE AJUSTES DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA – Ano Calendário 2008

CÁLCULO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO NO PROCEDIMENTO DA LAVRATURA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO IRPJ/CSLL EM 02/12/2013 QUE ORIGINOU O PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Nº 10283.721398/2013-79				RECÁLCULO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO CONFORME DETERMINAÇÃO DO VOTO EXARADO NA RESOLUÇÃO Nº 3.230, DE 17/12/2014, DA DRJ RIBEIRÃO PRETO EM CAMPINAS/SP, NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Nº 10283.721398/2013-79			
MÉTODO ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO	VALOR DO AJUSTE CALCULADO PELA FISCALIZAÇÃO	VALOR DO AJUSTE CALCULADO PELO CONTRIBUINTE	DIFERENÇA DE AJUSTE A TRIBUTAR	MÉTODO UTILIZADO PELA FISCALIZAÇÃO	VALOR AJUSTE CALCULADO PELA FISCALIZAÇÃO	VALOR DO AJUSTE CALCULADO PELO CONTRIBUINTE (DIPJ AC/2008)	DIFERENÇA DE AJUSTE A TRIBUTAR
PRL 60%	1.985.692.321,93	8.060.062,20	1.977.632.259,73	PRL 60 / 20-60	1.068.840.820,07	(*) 37.453.201,65	1.031.387.618,42

(*) valor de R\$ 37.453.201,65 declarado pelo contribuinte na Linha 10 da Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real – PJ em Geral, da DIPJ exercício 2009/ano calendário 2008

RESUMO DA QUANTIDADE DE INSUMOS APÓS O RECÁLCULO DE AJUSTES DE PREÇO DE TRANSFERÊNCIA – Ano Calendário 2008

CÁLCULO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO NO PROCEDIMENTO DA LAVRATURA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO IRPJ/CSLL EM 02/12/2013 QUE ORIGINOU O PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Nº 10283.721398/2013-79		RECÁLCULO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO CONFORME DETERMINAÇÃO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA EXARADA NA RESOLUÇÃO Nº 3.230, DE 17/12/2014, DA DRJ RIBEIRÃO PRETO EM CAMPINAS/SP, NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Nº 10283.721398/2013-79	
MÉTODO ADOTADO PELA FISCALIZAÇÃO	QUANTIDADES DE INSUMOS COM DIFERENÇA DE BASE TRIBUTÁVEL	MÉTODO UTILIZADO PELA FISCALIZAÇÃO	QUANTIDADES DE INSUMOS C
PRL 60%	4.467	PRL 60	3.166
		PRL 20-60	1.022
-	-	Insumos sem diferença de ajuste após o Recálculo	279
TOTAL	4.467	TOTAL	4.467

Disponibilizado para ciência do contribuinte em 03/03/2017 via Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), oportunidade em que o impugnante teceu suas consideração com relação ao relatório:

Assim, devidamente intimada, a Requerente, em 02 de março de 2017, considerando a complexidade do sistema de custeio da Samsung Electronic Co. (“SEC”), localizada na Coreia, de quem realizou importações, bem como a impossibilidade logística de se apresentar todos os documentos que suportam referido sistema de custeio, juntou aos autos:

- Relatório da empresa de auditoria e consultoria independente EY acerca do sistema de custeio da SEC vis-à-vis a documentação necessária para utilização do método CPL, no que tange ao ano-calendário 2008 (fls. 1686/2500), e
- tradução juramentada de todos os documentos estrangeiros que deram suporte ao trabalho da EY e à aplicação do método CPL (fls. 2501/3138).

(...)

Nesse ponto, não é demais atentar que, ao contrário do quanto alegado pela d. autoridade fiscal, a Requerente apresentou documentos que atestam a regularidade

dos cálculos por si realizados, utilizando-se dos métodos PIC e CPL, que, contudo, foram rechaçados sem qualquer análise.

Ressalta-se que os documentos apresentados pela Requerente, inclusive o Relatório da EY e as traduções juramentadas, em momento algum dos autos foram objeto de averiguação da fiscalização, que se limitou a repudiá-los, optando por adotar o método PRL 60% nos termos da ilegal Instrução Normativa – IN SRF 243 e com diversos equívocos que, não fosse a diligência, teriam ocasionado em tributação indevida de aproximadamente R\$ 1 bilhão.

Diante do exposto, a Requerente, reiterando todos os argumentos expendidos em sua impugnação, concorda com as retificações realizadas pela fiscalização por ocasião da diligência realizada, bem como requer o retorno dos autos à DRJ para que seja reconhecida a total improcedência do lançamento e determinada a extinção do crédito tributário.

Da decisão da DRJ:

Ao analisar a impugnação, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu em DAR PROVIMENTO PARCIAL à mesma, por unanimidade.

A ementa da decisão é a seguinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Somente são nulos no âmbito dos procedimentos de determinação e exigência do crédito tributário os atos em que se verifique a incompetência para lavratura ou decisão, ou a preterição do direito de defesa. As demais irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade e são passíveis de saneamento.

PROVAS EM LÍNGUA ESTRANGEIRA. TRADUÇÃO. NECESSIDADE.

Para ter validade no processo administrativo fiscal, a prova obtida no exterior, em idioma estrangeiro, deve ser traduzida para o português por tradutor juramentado, seja ela produzida pelo sujeito passivo ou por agente da administração tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

Constatada a infração à legislação tributária, cabe à autoridade fiscal efetuar o lançamento de ofício em conformidade com as determinações expressas em normas legais e administrativas, não sendo passível na esfera administrativa a discussão de eventuais imperfeições porventura contidas nessas normas.

APURAÇÃO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. DOCUMENTAÇÃO SUPORTE IMPRESTÁVEL OU INSUFICIENTE. NOVA APURAÇÃO.

Sendo os documentos apresentados pela contribuinte insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço de transferência, a

fiscalização poderá determiná-lo com base em outros documentos de que dispuser, aplicando qualquer dos métodos previstos na legislação.

IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em ilegalidade na IN SRF nº 243/2002, cujo modelo matemático é uma evolução das instruções normativas anteriores. A metodologia leva em conta a participação do valor agregado no custo total do produto revendido. Adotando-se a proporção do bem importado no custo total, e aplicando-se a margem de lucro presumida pela legislação para a definição do preço de revenda, encontra-se um valor do preço parâmetro compatível com a finalidade do método PRL 60 e dos preços de transferência.

CSLL. DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA.

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

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, extrai-se os seguintes excertos e destaques que entendo mais importantes para dar guarida a sua decisão final:

Nas preliminares:

- quantos às nulidades suscitadas - rejeito-as, por não atenderem os requisitos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 e constarem os pressupostos de validade do auto de infração, e os erros e omissões suscitadas são passíveis de saneamento, nos termos do art. 60 do mesmo ditame legal;

- quanto às formalidades necessárias aos elementos de prova - questão ao vernáculo, que entendeu a impugnante serem exigências anacrônicas - tal matéria foi rebatida já na resolução anterior, evocando, citando e concluindo que a legislação pátria zela *por garantir a segurança jurídica necessária para que as relações entre particulares e com a administração pública possuam respaldo de autenticidade e completa clareza de comunicação na documentação que a sustenta ou que a concretize*. Destarte, sendo necessárias as formalidades de tradução exigidas;

- quanto à adoção do método mais favorável ao contribuinte - considerando os métodos utilizados pela então impugnante (PIC, CPL e PRL), os quais foram afastados pelos motivos expostos no seu relatório fiscal, só restou à autoridade fiscal autuante efetuar os cálculos dos preços parâmetros pelo método PRL, que foi viabilizado pela documentação disponível. Tal postura encontra amparo no ordenamento que rege a matéria;

- quanto aos erros de cálculo apontados: parte foi objeto da resolução anterior e sanados pela autoridade fiscal, não sendo contestados pela então impugnante. Outra parte foi decorrente dos critérios utilizados, não merecendo retificação;

- quanto à falta de discriminação das quantidades destinadas à revenda, às quais se aplica o PRL20 - tal matéria foi objeto de diligência na resolução promovida anteriormente, para que a fiscalização revisse os cálculos nos termos da SCI Cosit nº 30, de 30/07/2008. A fiscalização efetuou tais ajustes de média ponderada, retificando o lançamento original e exonerando a diferença;

- quanto à dedução indevida de prejuízo fiscal - o lançamento utilizou a *compensação como forma de retificação a fim de somar a infração apurada com o resultado anteriormente declarado pelo contribuinte, não havendo o que se reconsiderar sobre este tópico*;

No mérito:

- quanto à regularidade dos cálculos pelo método CPL - a fornecedora da recorrente, SEC, exporta kits de montagem (CKD), e assim é feito o rateio dos custos diretos e indiretos de produção, os quais estariam disponíveis nos seus sistemas. Contudo, contradiz-se na sua peça impugnatória, pois ali menciona ser impossível fornecer planilhas de custo de cada bem, conforme requerido pela fiscalização, que selecionou 10 bens por amostragem. Tal situação última foi confirmada na diligência, em que se a recorrente procura demonstrar fidedignidade dos seus sistemas, mas impossibilidade de demonstrar por cada bem o custo de produção. Não atendidos os requisitos do art. 13 da IN SRF 243/2002, que exigem comprovação a adequação dos valores declarados como ajuste utilizando preços-parâmetros pelo método CPL, e as divergências de 10 insumos de amostras entre o valor utilizado originalmente e a resposta à diligência, além de indícios de se valer de outras empresas vinculadas em outros países que atuam como intermediárias, não foi comprovado o método CPL, mantendo a escolha feita pela autoridade fiscal autuante;

- quando à regularidade dos cálculos pelo método PIC - em relação aos produtos que optou pelo método PIC, a então impugnante apresentou operações parâmetro que não contemplam o art. 8º da IN SRF 243/2002, no sentido exigido de que os preços praticados com o mesmo exportador em operação de venda, e o mesmo importador em operação de compras, ambos com partes não vinculadas, e operações de compra e venda entre outras pessoas jurídicas não vinculadas. No caso, a então impugnante apresentou operações nas quais o exportador vinculado figurava como comprador.

- quanto à ilegalidade da IN - sob a alegação que a IN SRF 243/2002 extrapolaria as exigências previstas pela Lei nº 9430/1996, rebateu-se com disposições de outras decisões da CSRF deste CARF, negando provimento deste item da impugnação;

Ao final, em decorrência do decidido em primeiro grau administrativo, o montante do ajuste reduziu de R\$ 1.977.632.259,73 para R\$ 1.031.387.618,42.

Com isso, o imposto recalculado mantido devido após a decisão da DRJ foi de:

Tributo	Principal	Multa (75%)	Juros	Total
IRPJ	255.826.723,99	191.870.042,99	113.689.396,14	561.386.163,12
CSLL	92.824.885,66	69.618.664,24	41.251.379,19	203.694.929,09
Total	348.651.609,65	261.488.707,23	154.940.775,33	765.081.092,21

Em R\$ 1,00 (juros corrigidos até novembro/2013)

Os valores exonerado na DRJ foram os seguintes:

Tributo	Principal	Multa (75%)	Juros	Total
IRPJ	236.562.463,11	177.421.847,34	105.128.358,61	519.112.669,06
CSLL	85.162.486,72	63.871.865,05	37.846.209,10	186.880.560,87
Total	321.724.949,83	241.293.712,39	142.974.567,71	705.993.229,93

Em R\$ 1,00 (juros corrigidos até novembro/2013)

Do Recurso Voluntário:

A recorrente tomou ciência da decisão *a quo* em 12/09/2017 (Termo de ciência por abertura de mensagem - comunicado - fl. 12.704), apresentando recurso voluntário em 05/20/2017 (Termo de solicitação de juntada - fl. 12.705), ou seja, tempestivamente.

Em essência, sua peça recursal repisa alguns dos mesmos elementos e alegações da sua peça impugnatória, os quais destaco os que agora constam:

- nulidade do lançamento por conta da aplicação do art. 20-A da Lei nº 9.430/1996, introduzido pela Lei nº 12.715/2012, já que apesar do ano-calendário fiscalizado ser de 2008, o período da ação fiscal teve início em 2011 e encerrou-se no final de 2013, o que se aplicaria os efeitos do retrocitado ditame legal, vigente desde sua publicação;

no mérito:

- a) regularidade do cálculo PIC efetuado pela recorrente;
- b) regularidade do cálculo CPL efetuado pela recorrente;
- c) ilegalidade do método PRL adotado pela fiscalização (IN RFB 243/02)
- d) inobservância do tratado Brasil-Coréia;

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marco Rogério Borges - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que o recebo e dele conheço.

Do Recurso de Ofício, em virtude da exoneração de R\$ 563.018.662,22 (tributo+encargos de multa), cabe o seu conhecimento.

Das questões inerentes ao recurso de ofício

A autoridade julgadora *a quo*, após a apresentação da peça impugnatória, e fundado numa série de alegações de erros de cálculos apontados pela então impugnante, converte o processo em diligência para análise destes pontos, além de outras questões suscitadas (resolução nº 3.230 - 15ª Turma da DRJ/RPO - fls. 1540/1607).

São basicamente os itens 3 e 4 da resolução, nos seguintes termos:

3) *re-ratifique os cálculos efetuados segundo o método PRL 60%, à vista da conferência dos valores corretos de estoque inicial e final dos insumos constantes do Inventário extraído dos registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica, diante do indício de erro da contribuinte na apresentação da planilha (“09_Tab Inventário”), fornecida ao longo da auditoria, para os insumos demonstrados no doc. 05 anexo à impugnação;*

4) *re-ratifique os cálculos efetuados segundo o método PRL 60%, à vista da conferência da destinação dos insumos constantes do Inventário extraído dos registros contábeis e fiscais da pessoa jurídica, relativo a 1.036 itens que teriam sido destinados a revenda e também ao processo produtivo, relacionados no doc. 07 anexo à impugnação, observando-se no cálculo as disposições da **SCI COSIT nº 30/2008**, que determina, ao se eleger o PRL como método de apuração, que o **preço médio ponderado** do período será o **resultante** da aplicação do método PRL, com margem de vinte por cento, na hipótese de revenda, e do método PRL, com margem de sessenta por cento, na hipótese dos insumos aplicados na produção;*

Em cumprimento à diligência, a autoridade fiscal diligenciante, que foi a mesma anteriormente autuante, concluiu no seu Relatório de Diligência (fls. 3563/3578) o seguinte em relação a estes itens:

- item 3:

A fiscalização considerou no recálculo efetuado no procedimento de diligência a “Quantidade de Estoque Inicial”, “Valor de Estoque Inicial”, “Quantidade de Estoque Final” e “Valor de Estoque Final” de acordo com o leiaute da planilha por ele apresentada à fiscalização na fase de fiscalização, atentando-se para a sua “inversão na ordem das informações relativas ao “valor – estoque inicial” e “quantidade– estoque final”, solicitadas pela fiscalização, de

acordo com a informação prestada às fls. 1.553 e 1554, no processo administrativo fiscal nº 10283.721398/2013-79:

Leiaute solicitado pela fiscalização à impugnante

Seq.	(1) CNPJ do Contribuinte	(2) Código da Mercadoria	(3) Unidade Estatística	(4) Quantidade Estoque Inicial	(5) *Quantidade Estoque Final	(6) Valor Estoque Inicial	(7) *Valor Estoque Final
------	--------------------------	--------------------------	-------------------------	--------------------------------	-------------------------------	---------------------------	--------------------------

Leiaute apresentado pelo impugnante

Seq.	(1) CNPJ do Contribuinte	(2) Código da Mercadoria	(3) Unidade Estatística	(4) Quantidade Estoque Inicial	(6) Valor Estoque Inicial	(5) *Quantidade Estoque Final	(7) *Valor Estoque Final
------	--------------------------	--------------------------	-------------------------	--------------------------------	---------------------------	-------------------------------	--------------------------

No novo relatório PDF “Demonstrativo Preço Praticado PRL60 - Ano Calendário 2008” (elaborado pela fiscalização no recálculo), verifica-se que o item BN07-00466A citado como exemplo pelo próprio contribuinte com o valor de preço praticado de R\$ 2.012,2152 (fl. 1554) possui o mesmo valor calculado pela fiscalização de preço praticado (2.012,2153), considerando os dados retificados de estoque inicial.

- item 4:

A fiscalização identificou 1.022 itens PRL20-60 no recálculo por ela efetuado no procedimento de diligência, observando as disposições da SCI COSIT n'30 /2008, que determina que “Nos casos em que os insumos importados de pessoas vinculadas são aplicados em parte no processo produtivo e em parte são revendidos, ao se eleger o PRL como método de apuração, o preço médio ponderado do período será o resultante da aplicação do método PRL, com margem de vinte por cento, na hipótese de revenda, e do método PRL, com margem de sessenta por cento, na hipótese dos insumos aplicados na produção.”

Os 4.467 itens que a fiscalização identificou inicialmente com diferença de ajustes utilizando-se o método PRL60, após o recálculo passou a ser de 3.166 PRL60, 1.022 PRL20-60 e 279 itens sem diferença de ajuste (vide última folha do demonstrativo “Resumo do Recálculo de Ajustes de Preço de Transferência – Ano Calendário 2008”, anexo a este relatório.

A então impugnante tomando ciência do relatório acima mencionado, se manifestou (fls. 12617/12620) concordando com as retificações realizadas.

Analisando-se as exonerações promovidas, verifica-se que foram os seguintes de cálculos apontados, que foram retificados:

- erro no processamento das informações apresentadas pelo contribuinte para cálculo do PRL60 aplicado - inversão das colunas (5) e (6). Ou seja, diferença de *lay-out* da fonte de dados considerados pela fiscalização na autuação, o qual após esclarecido, elaborou novo relatório, o qual foi aceito e ratificado expressamente pela recorrente;

- da falta de discriminação das quantidades destinadas à revenda, às quais se aplica o PRL20 - houve uma revisão por parte da fiscalização dos cálculos considerados, acatando as orientações contidas na SCI Cosit nº 30/2008 (utilização da média ponderada de acordo com as quantidades destinadas à produção e à revenda), o qual a autoridade fiscal refez,

anexando o arquivo "Resumo do Recálculo de Ajustes de Preço de Transferência - Ano-Calendário-2008", ao qual a recorrente, então impugnante manifestou expressa concordância no resultado da diligência.

Considerando os procedimentos adotados pela autoridade julgadora *a quo* após as alegações de erros materiais acusados pela recorrente, então impugnante, e baixados em diligência, cuja execução foi promovida pela mesma autoridade fiscal autuante, não vislumbro nenhuma correção a ser feita.

Por conseguinte, NEGÓ PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO.

Dos pontos suscitados no recurso voluntário:

Alegação de nulidade - requer a aplicação do art. 20-A da Lei nº 9.430/1996, introduzido pela Lei nº 12.715/2012

Alega a recorrente que na sua peça impugnatória *suscitou a nulidade do lançamento que, no mínimo em relação a 172 itens, ao reapurar o possível ajuste de preço de transferência utilizou o método PRL60, quando, fosse utilizado o método PIC, verificar-se-ia um ajuste inferior*. Dado o não acolhimento da sua alegação pela DRJ, evoca agora a aplicação do art. 20-A da Lei nº 9.430/1996, introduzido pela Lei nº 12.715/2012.

Neste sentido, a redação do retrocitado art. 20-A da Lei nº 9.430/1996, introduzido pela Lei nº 12.715/2012 é o seguinte:

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 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. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

Contudo, ressalte-se que o período fiscalizado da recorrente foi o do ano-calendário de 2008, o que a mesma sustenta que se trata de *norma eminentemente procedimental, sendo de aplicação imediata*, consoante o art. 144, §1º do CTN¹, aduzindo ainda que a fiscalização transcorreu entre o início de 2011, encerrando-se no final de 2013.

Nestas circunstâncias, sob suas alegações na peça recursal, no momento que a autoridade fiscal autuante desqualificou os métodos PIC, CPL e PRL60 aplicados pela recorrente, deveria ter intimado a mesma a apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação, o que não ocorreu.

¹ Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Tal tema, da aplicação do art. 20-A ou a partir da sua publicação legal ou para o ano-calendário de 2012 em diante, já suscitou algumas julgamentos neste CARF, tendo sido identificadas algumas posições nas câmaras baixas.

No acórdão 1101-001.079, sessão de 07/04/2014, quando o período fiscalizado era o ano-calendário de 2008, tal tema foi julgado desfavoravelmente ao contribuinte, nos seguintes termos da ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

ALTERAÇÃO DE OPÇÃO PELO MÉTODO. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A intimação prévia prevista no art. 20-A da Lei nº 9.430/96 somente deve ser observada nos procedimentos fiscais que tenham por objeto as apurações do ano-calendário 2012 e seguintes. (...)

Tal matéria fora objeto de recurso especial à CSRF, contudo, não sendo admitido por causa do paradigma apresentado não incorreria numa demonstração de divergência jurisprudencial do tema, sendo definitiva, sob o tema, a decisão da câmara baixa deste CARF.

No acórdão 1301-002.051, sessão de 08 de junho de 2016, em que o período fiscalizado era o ano-calendário de 2009, a decisão foi favorável ao contribuinte, nos seguintes termos da ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2009

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. NULIDADES. OCORRÊNCIA.

A autoridade fiscal está obrigada, por força do artigo 20-A da Lei 9.430/96, a intimar o contribuinte para que, no prazo de trinta dias, apresente novo cálculo de acordo com o método que lhe seja mais favorável.

Tratando-se de norma de caráter eminentemente procedimental, o preceito do art. 20 A da Lei nº 9.430/96 é imediatamente aplicável.

A ausência de intimação do contribuinte para apresentar novo método que pudesse lhe ser mais favorável, em razão da desqualificação dos critérios de cálculo adotados, importa a nulidade do lançamento de ofício, em razão da inobservância de norma que disciplina o seu procedimento.

Tal matéria fora objeto de recurso especial à CSRF pela Procuradoria da Fazenda Nacional, sendo admitida, aguardando julgamento.

Contudo, neste colegiado, tal tema suscitou vários debates nos meses recentes.

A decisão deste colegiado, em composição um pouco distinta da atual, tem sido por negar o pleito do contribuinte nesta questão, por voto de qualidade.

O entendimento nestas discussões é que 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.

O sentido da expressão "ano-calendário" logo no início do seu comando legal não seria outro que delimitar o seu período inicial de aplicação deste regramento, pois se trata de mesmo sentido de "período de apuração".

Ademais, nos termos do §3º do mesmo art. 20-A da Lei nº 9.430/1996 estabelece que *a Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda definirá o prazo e a forma de opção de que trata o caput*, algo que ocorreu com a edição da Instrução Normativa RFB nº 1.312/2012, no seu art. 40:

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.*

Ou seja, somente a partir do ano-calendário de 2012 o contribuinte pode formalizar a opção por meio da DIPJ, é somente assim está obrigado a autoridade fiscal obrigada a intimá-lo e facultar-lhe a apresentação de novo cálculo, caso desqualifique algum método anteriormente indicado neste declaração.

No que tange a seu eventual caráter procedimental, acompanho o acórdão nº 1101-001.079, nas palavras da redatora do voto vencedor, a i. Conselheira Edeli Pereira Bessa, também presente no presente colegiado, que assim consigna:

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.

Destarte, a recorrente foi fiscalizada sobre o ano-calendário de 2008, não se aplicando os efeitos advindos do art. 20-A da Lei nº 9.430/1996, introduzido pela Lei nº 12.715/2012, independente do momento que ocorra o procedimento fiscal.

Por conseguinte, REJEITO a preliminar de nulidade suscitada no recurso voluntário.

Alegações no mérito:

- Quanto à regularidade do cálculo PIC efetuado pela recorrente

A autoridade julgada *a quo* entendeu em relação aos produtos que optou pelo método PIC, a então impugnante apresentou operações parâmetro que não contemplam o art. 8º da IN SRF 243/2002, no sentido exigido de que os preços praticados com o mesmo exportador em operação de venda, e o mesmo importador em operação de compras, ambos com partes não vinculadas, e operações de compra e venda entre outras pessoas jurídicas não vinculadas. No caso, a então impugnante apresentou operações nas quais o exportador vinculado figurava como comprador. Em suma, entendeu que os preços pagos pela SEC (Samsung Electronic Co. - sediada na Coréia) para seus fornecedores finais não seriam preços de transações entre partes independentes.

Alega a recorrente que *da leitura conjunta do art. 18, inciso I e §2º, da Lei nº 9.430/1996, conclui-se que, para fins de cálculo do PIC, poderão ser adotados preços praticados no Brasil e no exterior, desde que sejam operações de compra e venda realizadas entre compradores e vendedores não vinculados*. Entenderia que em nenhum momento a legislação veda a adoção de preços praticados entre partes vinculadas que operam com terceiros não vinculados.

Nas suas palavras:

Analizando-se a situação em concreto, perfeitamente possível que a Recorrente se valesse das compras efetuadas pela SEC de terceiros, para fins de apuração do preço de transferência pelo método PIC. O fato de a Recorrente e a SEC serem vinculadas não prejudica a conclusão de que os preços desta última com terceiros não vinculados são de mercado.

A recorrente traz nas suas alegações algumas decisões emanadas por este CARF sobre esta matéria, destacando-se uma, que se refere à própria, referente a uma autuação fiscal do ano-calendário de 2010 - acórdão 1401-001.844, de relatoria do i. Conselheiro Antonio Bezerra Neto, cuja ementa é a seguinte:

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PREÇOS INDEPENDENTES COMPARADOS. MÉTODO PIC.

De acordo com o art. 18, § 2º, da Lei nº 9.430/96, inexistente óbice à consideração, na apuração de preços parâmetros, de operações e de compra e venda, realizadas entre uma sociedade vinculada ao sujeito passivo e terceiros independentes.

O cerne do raciocínio desta decisão é no seguinte parágrafo do seu voto:

Há uma clara confusão que se faz à referência a "outras pessoas jurídicas não vinculadas", disposta no inciso III do parágrafo único do art.8º da IN SRF nº 243/02. Tendo como norte o

art.18º, §2º, da Lei nº 9.430/96, a menção claramente às pessoas, cujas operações serão consideradas no cálculo do preço parâmetro e não a pessoa a que apura os preços parâmetros.

Antes de me posicionar, passo a revisitar o tema aqui em discussão.

No presente auto de infração, na análise da documentação inerente ao método PIC, após explicitar suas análises, a autoridade fiscal autuante assim conclui:

*(...) as invoices apresentadas pelo contribuinte destacam que o comprador daquelas mercadorias que o comprador daquelas mercadorias é a **SEC - Samsung Eletronics CO. LTD (Divisão de Compras: BX70:SEC-IPC)** pessoa jurídica VINCULADA à SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10 e da qual é SUA FORNECEDORA) e **NÃO** a SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda. CNPJ 00.280.273/0001-10 e que, portanto, não atendem à disposição contida no artigo 8º, parágrafo único, incisos I, II e II, da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, que estabelece os critérios para a apuração do preço parâmetro quando o contribuinte adotar o método PIC. (grifos no original)*

Como já comentamos anteriormente as etapas processuais decorrentes de posicionamento da autoridade fiscal autuante, cabe analisar o aspecto primordial em questão, qual seja, se há um extravasamento legal do regramento do art. 8º IN 243/2002, no confronto com o art. 18 da Lei nº 9.430/1996.

Nos termos do art. 18 da Lei nº 9.430/1996, na matéria que agora nos interessa, a redação é a seguinte:

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:

I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: definido como a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes; (redação vigente em 2008)(...)

§ 2º Para efeito do disposto no inciso I, somente serão consideradas as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados.

E nos termos da IN RFB nº 243/2002, que disciplina o ditame legal supramencionado, no art. 8º assim redigido:

Art. 8º A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá ser efetuada pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC), definido como a média aritmética ponderada dos preços de bens, serviços ou

direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes.

Parágrafo único. Por esse método, os preços dos bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, de uma empresa vinculada, serão comparados com os preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares:

I - vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes;

II - adquiridos pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes;

III - em operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes.

A dúvida que jaz agora é se a Instrução Normativa ao detalhar o regramento do art. 18, inc. I, § 2º da lei nº 9.430/1996, inseriu novos elementos que não expressamente previstos na norma matriz extrapolando seus limites.

A expressão da lei nº 9.430/1996 - *compradores e vendedores não vinculados* - pode abarcar todas as situações regradas nos incisos I a III do art. 8º da IN 243/2002?

No caso concreto, se a lei já contém todos os elementos necessários e suficientes para possibilitar de forma inequívoca as situações envolvidas, não haveria necessidade de regulamentação normativa.

No caso em apreciação, o legislador normativo buscou explicitar detalhadamente a restrição contida na norma matriz.

Como já explicitou a decisão *a quo*, aqui não vislumbro nenhuma contrariedade à lei, pois *normativa infralegal cumpre caráter técnico operacional dentro das especificidades da realidade fática*.

Nas palavras do julgador condutor do voto *a quo*:

Nisto, para determinação do preço parâmetro utilizando o método PIC, há minúcia na indicação dos agentes e das operações aceitáveis, no caso, a mesma operação, com bens idênticos ou similares, em que cada parte figura na mesma posição, mas em transações com terceiros, e ainda uma terceira opção "externa".

Ou seja, para ser oponível ao fisco, a operação parâmetro necessariamente envolve o mesmo exportador em operação de venda, o mesmo importador em operação de compra, ambos com partes não vinculadas, e, por último, operações de compra e venda entre outras pessoas jurídicas não vinculadas.

Quando se prevê três opções para as operações, nos termos da normativa, por óbvio existe o caráter restritivo, considerando que, em primeiro lugar, tratou separadamente cada parte da relação comercial em seu papel original e, em seguida, indicou

outras pessoas jurídicas. Se nos incisos anteriores foram tratados duas pessoas jurídicas, um inciso para cada, obviamente, ao se dizer "outras", exclui-se as duas anteriores.

Do contrário, bastaria à IN repetir que a única necessidade era de que as partes não fossem vinculadas.

Ou seja, o sentido do inciso III, ao tratar de *outras pessoas jurídicas*, não são aquelas citadas no incisos I e II, ou seja, a exportadora e importadora. E não vislumbro nenhuma afronta à expressão *compradores e vendedores não vinculados* mencionado na lei matriz.

Tal restrição do uso de parâmetro das operações de compra da mesma exportadora vinculada ao contribuinte pode decorrer da necessidade de se considerar a margem de lucro deste, pois o preço de compra pago pelo revendedor (exportador) é menor que o preço de revenda, o que poderá afetar o ajuste necessário.

De qualquer forma, ao prever três opções para as operações, nos termos da instrução normativa, há a aplicação do caráter restritivo, considerando em primeiro lugar, tratou separadamente cada parte na relação comercial, e em seguida, indicou outras pessoas jurídicas. A expressão *outras* do inciso III vai excluir as duas anteriores, pois do contrário, como aventa a decisão *a quo*, bastaria a instrução normativa *repetir que a única necessidade era de que as partes não fossem vinculadas*.

Por conseguinte, NEGOU PROVIMENTO ao recurso voluntário quanto a este item.

- Quanto à regularidade do cálculo CPL efetuado pela recorrente

Se insurge a recorrente quanto à decisão de primeiro grau, pois entende devidamente comprovado, por ocasião da diligência, os cálculos pelo método CPL. Nas suas palavras, *referido posicionamento decorre da falta de entendimento da DRJ acerca das provas colacionadas aos autos, em especial do Relatório da empresa de auditoria e consultoria independente EY acerca do sistema de custeio da fornecedora da Recorrente (fls. 1686/2500).*

Evoca que poderia se valer de relatórios de auditores independentes como comprovação (fls. 1686/2500), citando excerto da Solução de Consulta Cosit nº 13, de 16/09/2013. Reforça que apresentar toda a documentação de custeio de seus fornecedores seria uma *exigência absurda*. A partir de então, na sua peça recursal, passa a fazer uma análise do relatório da empresa de auditoria e consultoria independente EY, exemplificando com um determinado produto.

A decisão *a quo* faz uma análise do relatório independente suscitado pela recorrente, ressaltando que tal foi juntado no curso da diligência promovida anteriormente. Contudo, ressalta que a diligência foi promovida para comprovação dos dados declarados antes do início da ação fiscal, devendo ser juntado a documentação de suporte para os valores que efetivamente utilizados em seu ajuste pela DIPJ 2009. A seguir, a autoridade julgadora condutora do voto *a quo* passar a analisar alguns aspectos do relatório, e conclui pela *incapacidade do contribuinte de comprovar a adequação dos valores declarados como ajuste utilizando preços parâmetros pelo método CPL (...)*. Ressalta, antes encerrar seu raciocínio, que dos 10 insumos importados usados por amostragem durante a ação fiscal, comparando-se o preço parâmetro originalmente entregue durante a fiscalização e posteriormente na diligência (decorrente do relatório da EY), há uma diferença relevante. E encerra com o seguinte raciocínio:

Por fim, se não bastasse a inconsistência das provas apresentadas, a insuficiência de detalhes, a divergência de valores e a utilização de método inédito sob o rótulo de CPL, que, diga-se, bastam, as faturas (invoices) apresentadas a título de compras pela SEC, smj, demonstram que outras subsidiárias atuam como intermediárias nas compras (página 92 do relatório EY, fl.1779), por exemplo, Hong Kong (pág. 96) e Cingapura (pág.124), e, sendo empresas vinculadas as fornecedoras que cuja transação comporá o custo registrado pela SEC, sobretudo localidades com baixa tributação (cf. IN RFB 1037/2010), existe a possibilidade de deslocamento de lucros ser efetuado em etapa anterior à venda direta.

Ou seja, identifica outras subsidiárias que atuam como intermediárias nas compras localizadas em países com tributação favorecida.

Compulsando os autos, verifico que o relatório da empresa de auditoria e consultoria independente EY está datado de 24/02/2017, ou seja, bem posterior ao término da fiscalização (mais de 3 anos), e quase 8 anos após o término do período de apuração.

Ressalto que a citada Solução de Consulta Cosit nº 13, de 16/09/2013 possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Para fins de comprovação de preços de mercadorias importadas, admite-se a apresentação de relatório de auditores externos independente, em que for observado que o valor do custo de aquisição das mercadorias foi registrado de acordo com a legislação brasileira, juntamente com relatório enumerativo das faturas comerciais de aquisição dos produtos pela empresa fornecedora vinculada. Quaisquer relatórios de procedência estrangeira deverão ser traduzidos, notariados, consularizados e registrados em Cartório de Registro de Títulos e Documentos, em substituição das cópias de faturas comerciais. A apresentação do relatório de auditores externos independentes para fins de comprovação de preços não afasta a possibilidade de serem requeridos, durante procedimento de fiscalização, quaisquer outros documentos, tais como faturas comerciais de entrada de mercadorias, previstos pela legislação brasileira. Dispositivos Legais: art. 43 da Instrução Normativa SRF nº 1.312, de 28 dezembro de 2012.

Ou seja, lendo-o verifica-se se tais circunstâncias se reportam mais às informações coletadas durante o procedimento fiscal, não afastando a possibilidade de serem requeridos outros documentos.

A decisão *a quo* faz apreciação bem detalhada de tal relatório, inclusive no seu teor material, suscitando inclusive divergências entre o relatório de auditoria independente apresentado e os dados apresentados durante o procedimento fiscal, para justificar os valores declarados em DIPJ, constatando significativas diferenças, conforme tomo a liberdade de transcrever abaixo:

Em fragilização ainda mais profunda com relação à aceitabilidade dos elementos de prova apresentados, o relatório

para comprovação da viabilidade de aplicação do método CPL pelo contribuinte apresentou, por produto, o valor CPL a ser utilizado como parâmetro. Contudo, os valores, em vez de ratificar aqueles defendidos originalmente, são distintos.

Ora, se os dados declarados foram baseados na mesma metodologia - acaso fosse aceitável - e os dados extraídos do sistema são confiáveis, fatos que o relatório buscou defender, fatalmente os resultados seriam os mesmos, o que não se confirma.

A título exemplificativo, compara-se em 10 insumos importados os valores indicados por preço parâmetro originalmente e em resposta à diligência como prova extemporânea para justificar a adoção do método CPL:

	(A)	(B)	(C)	[(B)-(A)]*(C)
CÓDIGO INSUMO	CPL ORIGINAL	CPL EY	QUANTIDADE ORIGINAL	DIFERENÇA
BF97-00456A	66,02	65,93	780.000	-70.843,77
GH96-02980A	23,14	23,59	1.094.285	491.327,40
GH96-02681A	23,27	23,53	678.170	177.661,55
BF97-00530A	68,16	68,06	562.310	-56.141,32
1109-001352	8,76	8,84	2.330.493	196.430,26
GH96-02500A	14,37	14,61	1.067.416	259.856,02
GH92-05089A	30,84	33,28	332.057	809.821,61
BF97-00490A	76,82	76,52	449.989	-137.193,40
1108-000102	15,55	15,70	1.208.753	178.825,34
GH96-03038A	10,53	10,65	1.285.511	150.241,53
TOTAL				1.999.985,22

Em apenas 10 itens, a diferença entre os preços apresentados reflete uma diferença de quase 2 milhões de reais, ou seja, não faz prova em favor do impugnante.

Ou seja, há uma questão probatória precária aqui em discussão, o que caracteriza a incapacidade da recorrente de comprovar a regularidade do método CPL para o seu ano-calendário de 2008.

Por conseguinte, NEGO PROVIMENTO quanto a este item.

243/02) - *Quanto à ilegalidade do método PRL adotado pela fiscalização (IN RFB*

Alega a recorrente da ilegalidade da IN SRF nº 243/2002, no que tange à regulamentação do método PRL60, pois esta teria introduzido conceito que não consta expressamente do dispositivo legal (Lei nº 9.430/1996), qual seja, o de "participação dos bens importados".

Contudo, tal questão há anos vem sendo discutida no âmbito do CARF, tendo conformada a posição que resultou na recentemente publicada súmula CARF nº 115:

A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, não

afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000.

Ou seja, independentemente da posição meritória aqui a se discutir, a qual individualmente indico posição já adotada anteriormente em outros votos em que vou de encontro ao pleito da recorrente, tal matéria, no momento em que passa a ser sumulada, é de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do *caput* art. 72 do Anexo II da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Ricarf)).

Por conseguinte, NEGA-SE PROVIMENTO quanto a este item do recurso voluntário.

- Quanto à inobservância do tratado Brasil-Coréia

Alega na sua peça recursal, algo que não alegou na sua peça impugnatória, que seria que *os ajustes ora exigidos não merecem acolhida, eis que a aplicação das normas de controle de preços de transferência não prevalece sobre as normas constantes no Tratado Brasil-Coréia sob o qual se sujeita a recorrente*. Para tanto, evoca que a lei nº 9.430/1996 não se aplica ao seu caso, e sim a convenção destinada a evitar a evitar a dupla tributação em 1989, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 205/91 e promulgada pelo Decreto nº 354/91, que não foi revogado por ser regra mais específica quanto aos destinatários.

Esta matéria, tem alguns julgados recentes, inclusive nesta turma. Peço vênia para transcrever os fundamentos do voto do i. Conselheiro Relator Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira no acórdão 1402-002.814:

Em relação aos tratados internacionais apontados, não assiste razão ao contribuinte. Os tratados convivem harmonicamente com as normas de preços de transferência, via art. 9º (CMOCDE). A única questão que pode ser colocada em relação a tratados, que não é o caso, são as hipóteses de pessoas vinculada prevista no art. 23 que não se enquadram na redação do tratado. O desvio das margens predeterminadas, conforme a Lei, que definem o padrão *arm's length*, já é razão suficiente para aplicação das regras de TP, cumprindo com o requisito do tratado.

Esta c. Turma já apreciou a matéria em recente julgado que peço vênia para incorporar às minhas razões de decidir:

(...) Ocorre que os acordos então vigentes não definiram, nem limitaram, as metodologias de controle dos preços favorecidos, usualmente, denominadas "preço de transferência". Apenas possibilitaram a tributação dos preços favorecidos nas operações comerciais entre os Estados Contratantes. Em síntese, os Acordos não prevêm a utilização de métodos de preço de transferência.

No Estado brasileiro, o controle e a tributação dos preço de transferência se encontram delineados nos artigos 18 a 24 da Lei nº 9.430/96. Tais dispositivos, à época dos fatos geradores, eram regulamentados pela Instrução Normativa SRF nº 243/2002, com as alterações promovidas pelas Instruções Normativas SRF 321/2003 e 382/2003. Trata-se de hipóteses fáticas, delimitadas pelo legislador nacional, que presumem a evasão de divisas através de operações com condições especiais entre vinculadas. Com efeito, os artigos 18 a 24 da Lei nº 9.430/96 não colidem com os

suscitados acordos internacionais. (Proc. n. 10283.720642/201114 , Acórdão n.1402002.122 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

Vale notar que há resposta Solução de Consulta sobre a matéria cuja transcrição se faz por oportuna:

COSIT nº 6, de 23/11/2001

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ementa: Aplicam-se os ajustes previstos na Lei nº 9.430, de 27 dezembro de 1996, em matéria de Preços de Transferência. Não há contradição entre o artigo 9º do Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Patrimônio da OCDE que trata dos preços de transferência nas convenções, e os artigos 18 a 24 da Lei nº 9.430, de 1996, que inserem e tributam os preços de transferência na legislação fiscal brasileira. Tampouco há contradição entre as disposições da Lei nº 9.430, de 1996 e os acordos de bitributação firmados pelo Brasil em matéria relativa ao princípio *arm's length*

Do exposto não vejo como prosperar a pretensão da recorrente neste ponto na medida em que o tratado contra bitributação em absolutamente nada obsta a aplicação das regras de Preço de Transferência.

Ou seja, o Brasil não adotou em seus tratados o previsto no art. 9º, §2º, da Convenção Modelo da OCDE, mas o somente o §1º dela. O preceito contido neste autoriza a aplicação de ajustes de preços de transferência por um Estado contratante se, nas relações entre empresas associadas ou vinculadas situadas nos Estados contratantes, não for observado o *arm's length price*.

Igualmente, há outras várias decisões no âmbito do CARF sobre o tema, com decisões que corroboram esse entendimento, das quais cito duas ementas exemplificativamente:

TRATADOS INTERNACIONAIS E PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. CONTRADIÇÃO. COLISÃO. INEXISTÊNCIA.

Não há contradição entre as disposições da Lei nº 9.430/96 e os acordos internacionais para evitar a dupla tributação, firmados pelo Brasil, em matéria relativa ao princípio arm's length. [Acórdão 1301-003.291, de 15/08/2018]

AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA DA LEI Nº 9.430/96. COMPATIBILIDADE COM TRATADOS FIRMADOS COM HOLANDA E URUGUAI A previsão do art. 9º do Tratado Brasil-Holanda para tributação dos ajustes de preços de transferência nas operações entre empresas associadas, não exclui a aplicação dos arts. 18 a 24 da Lei nº 9.430/96, que dispõem sobre o controle e tributação dos preços de transferência nas operações realizadas entre empresas vinculadas. A aplicação da legislação nacional de preços de transferência às operações realizadas entre partes vinculadas no Brasil e Uruguai são compatíveis com o Tratado de Assunção e não se constituem em obstáculos à realização de negócios. [Acórdão nº 1301-002.185, de 25/01/2017.]

Destarte, NEGO PROVIMENTO da alegação da recorrente sobre a aplicação do tratado Brasil-Coréia.

Conclusão:

No que tange ao recurso de ofício, voto por negar provimento integral.

No que tange do recurso voluntário, voto por negar provimento integral.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges

Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa - Redatora Designada

Consoante relatado, a autoridade fiscal rejeitou os cálculos da contribuinte acerca dos ajustes de preços de transferência com base nos métodos PIC e CPL porque insuficientemente documentados, e determinou novos ajustes com base no método PRL60, apurando diferenças de R\$ 684.653.997,25 em relação aos ajustes originalmente calculados com base no método PIC, e de R\$ 1.224.956.995,89 em relação aos ajustes originalmente calculados com base no método CPL, além de apurar diferença de R\$ 68.026.477,74 na recomposição dos cálculos da contribuinte com base no método PRL60. Assim, *a diferença total de ajustes no preço de transferência entre o valor calculado pelo contribuinte e o valor calculado pela fiscalização, relativa a 4.467 insumos importados de pessoas jurídicas vinculadas/países com tributação favorecida (art. 2º IN 243/02, art. 1º IN 188/02) e desembaraçados no ano-calendário 2008, é de R\$ 1.977.637.470,88.*

A autoridade julgadora de 1ª instância reduziu a base tributável porque acolheu as retificações indicadas nas análises promovidas pela autoridade fiscal em razão da conversão do julgamento em diligência, consolidadas na planilha *Resumo de Recálculo de Ajuste Preço de Transferência*, na qual os novos ajustes com base nos métodos PRL20-60 ou PRL60, totalizaram R\$ 424.581.184,91 em relação aos ajustes originalmente calculados com base no método PIC, e R\$ 613.274.760,31 em relação aos ajustes originalmente calculados com base no método CPL, além da diferença de R\$ 30.984.874,55 na recomposição dos cálculos da contribuinte com base no método PRL60. Considerando o ajuste oferecido à tributação em DIPJ, no montante de R\$ 37.453.201,65, a base tributável foi reduzida de R\$ 1.977.632.259,73 para R\$ 1.031.387.618,42.

Com referência à alegação de regularidade do cálculo PIC efetuado pela recorrente, a autoridade lançadora apontou a inobservância do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, que assim dispõe:

Art. 8º A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá ser efetuada pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC), definido como a média aritmética ponderada dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes.

Parágrafo único. Por esse método, os preços dos bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, de uma empresa vinculada, serão comparados com os preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares:

I - vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes;

II - adquiridos pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes;

III - em operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes.

A autoridade lançadora rejeitou operações nas quais o exportador vinculado figurava como comprador, entendendo que os preços pagos pela SEC (Samsung Electronics Co. - sediada na Coreia) para seus fornecedores finais não seriam preços de transações entre partes independentes. Nos termos da acusação fiscal: *as operações relacionadas na mencionada planilha "Invoice 2008 - Versão Final" foram realizadas pela SEC - Samsung Electronics CO. LTD (pessoa jurídica VINCULADA à SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10 e da qual é SUA FORNECEDORA), e não pela SEDA - Samsung Eletrônica da Amazônia Ltda CNPJ 00.280.273/0001-10, portanto não atendendo à disposição contida no artigo 8º. parágrafo único, inciso I, II e III, da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, que estabelece os critérios para apuração do preço parâmetro quando o contribuinte adotar o método PIC.*

A recorrente defende que o art. 18, inciso I da Lei nº 9.430/96 permite a adoção, como referencial de comparação, de *preços utilizados em operações similares entre empresas não vinculadas*, e recorda que *o princípio arm's length procura eliminar do preço das operações entre membros de um mesmo grupo econômico ou comercial quaisquer influências decorrentes desse vínculo, de modo a encontrar o preço que teria sido acordado entre partes não relacionadas sob as mesmas condições negociais, ou seja, o legítimo preço de mercado*. Destacando a permissão, no referido dispositivo legal, de *que os preços parâmetros sejam apurados no mercado brasileiro e de outros países*, ressaltando-se apenas as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados, conclui que inexistiria vedação à adoção de preços praticados entre as partes vinculadas que operam com terceiros não vinculados, ainda que tais operações sejam posteriormente negociadas com partes vinculadas.

Esta Conselheira já acolheu entendimento neste sentido ao negar provimento a recurso de ofício no Acórdão nº 1101-00.747, do qual destaca-se:

RELATÓRIO

[...]

A Turma Julgadora excluiu os ajustes relativos à desconsideração do método PIC em razão dos argumentos assim veiculados no voto condutor do acórdão sob reexame:

DA DESCONSIDERAÇÃO DO MÉTODO PIC

Quanto ao método PIC, a fiscalização verificou que as faturas utilizadas nos cálculos, para efeito de comparação, eram de 2 tipos:

- a) aquelas em que a empresa exportadora compra insumos de outras empresas não-vinculadas no exterior e os encaminha para si mesma ou para outra vinculada no exterior (vide diagrama à fl. 1792); e
- b) aquelas em que a empresa exportadora compra insumos de outras empresas não-vinculadas no exterior, com o despacho da mercadoria diretamente efetuado à contribuinte no Brasil (vide diagrama à fl. 1793).

Dispõe o artigo 8º da IN SRF nº 243/2002 que:

“Art. 8º A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá ser efetuada pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC), definido como a média aritmética ponderada dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes.

Parágrafo único. Por esse método, os preços dos bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, de uma empresa vinculada, serão comparados com os preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares:

I - vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes;

II - adquiridos pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes;

III - em operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes”.

Em ambos os casos supracitados (“a” e “b”), as faturas utilizadas pela contribuinte para a apuração dos preços-parâmetro pelo método PIC decorreram de operações de compra e venda entre pessoas jurídicas não vinculadas entre si (em que pese uma das empresas ser vinculada à contribuinte), não havendo, portanto, que se cogitar de manipulação de preços, enquadrando-se essas operações perfeitamente na situação prevista no inciso III do § único do artigo 8º da IN SRF nº 243/2002, como alega a impugnante.

Ratificando o entendimento de que o fato de uma das empresas envolvidas nas operações ser vinculada à contribuinte não é impedimento para a utilização das faturas para a apuração dos preços-parâmetro segundo o método PIC, observe-se o inciso I do

§ único do artigo 8º da IN SRF nº 243/2002, que permite a utilização de vendas “pela mesma empresa exportadora”, ou seja, a empresa vinculada à contribuinte no exterior.

Assim sendo, não poderia a fiscalização desconsiderar os cálculos da contribuinte pelo método PIC e refazê-los utilizando outro método (no caso, o PRL).

Ademais, no segundo caso (“b”), são verossímeis e convincentes os argumentos da impugnante acerca do fato de que as coligadas no exterior teriam sido criadas para facilitar e otimizar os fluxos de compras, logística e pagamento aos fornecedores da contribuinte.

Nesse caso, não haveria nem que se falar em apuração de ajustes de preços de transferência, pois as empresas vinculadas à contribuinte no exterior são meras intermediárias (“interpostas pessoas”) entre a contribuinte e seus reais fornecedores (empresas não vinculadas), repassando sem lucro as mercadorias adquiridas, conforme análise da planilha contendo os preços praticados entre a empresa vinculada e a impugnante, e os preços praticados entre a empresa vinculada e seus fornecedores (docs. 04 e 5), planilha esta validada, por amostragem, através da análise dos documentos juntados aos autos (docs. 07 a 218).

Dessa forma, conclui-se que as transações, de fato, ocorreram entre a contribuinte e empresas não vinculadas no exterior (fornecedoras da empresa vinculada), não estando, portanto, sujeitas ao controle dos preços de transferência.

E, ainda que não fosse comprovada a condição das coligadas no exterior de meras intermediárias, as faturas utilizadas pela contribuinte para a apuração dos preços-parâmetro pelo método PIC não poderiam ter sido desconsideradas, pois enquadram-se perfeitamente no inciso III do § único do artigo 8º da IN SRF nº 243/2002, conforme já mencionado.

Por todo o exposto, há que se excluir da tributação os ajustes relativos aos itens para os quais houve a desconsideração do método PIC.

Em 21/11/2011 os autos foram submetidos à COCAT/PGFN/DF/MF para análise, que os devolveu sem a juntada de contrarrazões.

VOTO

[...]

A Instrução Normativa em referência enunciou hipóteses nas quais se verificariam operações praticadas entre compradores e vendedores não vinculados, na forma do §2º do art. 18 da Lei nº 9.430/96. E, ao assim proceder, pode-se constar que foram desprezadas hipóteses nas quais o comprador ou o vendedor da operação paradigma fosse uma pessoa jurídica vinculada, pois:

- *ao admitir como paradigma preço decorrente de vendas pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes, declara-se válida a operação mesmo que a empresa exportadora vinculada à contribuinte figure como vendedora na nota*

fiscal da operação paradigma, desde que o comprador seja pessoa jurídica não vinculada;

- *ao admitir como paradigma preço decorrente de compra pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes, declara-se válida a operação mesmo que a contribuinte figure como adquirente na nota fiscal da operação paradigma, desde que o vendedor seja pessoa jurídica não vinculada;*

De fato, se a única interpretação possível do §2º do art. 18 da Lei nº 9.430/96 fosse a literal, a Instrução Normativa SRF nº 243/2002 deveria ter restringido a obtenção do preço parâmetro, no método PIC, às operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes, terceira hipótese do parágrafo único de seu art. 18.

*Revela a Instrução Normativa, portanto, que a melhor interpretação do dispositivo legal é aquela que admite como paradigmas operações nas quais uma das partes seja pessoa jurídica não vinculada. Se constitui paradigma admissível o preço decorrente de **vendas** pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes, não há motivo para desconsiderar o preço decorrente de **compras** pela mesma empresa exportadora **de** pessoas jurídicas não vinculadas residentes ou não-residentes.*

Eventualmente esta hipótese não foi cogitada na Instrução Normativa porque, em outras circunstâncias, poderia majorar o ajuste exigido por desconsiderar, na operação paradigma, a margem de lucro da empresa exportadora na revenda destes produtos adquiridos de pessoas jurídicas não vinculadas à contribuinte.

Contudo, na medida em que a margem de lucro não é praticada, em regra, pela exportadora que atua como central de compras de grupo empresarial, é compreensível a adoção, pela contribuinte, de suas operações como referência para preço parâmetro, e não é possível desqualificar o método adotado apenas com base na interpretação adotada pela autoridade lançadora.

Assim, não há reparos à conclusão da autoridade julgadora de primeira instância. (destaques do original)

É certo que, como destacado ao final da transcrição acima, o caso concreto ali analisado tinha em conta pessoa jurídica vinculada que operava como central de compras da empresa brasileira no exterior, circunstância na qual não seria esperado o acréscimo de lucro no repasse das mercadorias adquiridas no exterior. De outro lado, não se pode olvidar que a Instrução Normativa SRF nº 243/2002, ao admitir como preço parâmetro aquele praticado em qualquer compra ou venda praticada por pessoas jurídicas não vinculadas, ampliaria a dedutibilidade dos custos incorridos na importação dos mesmos produtos de pessoa vinculada por não excluir margens de lucros acrescidas em outras cadeias de revenda do produto.

Infere-se, daí, que é irrelevante a fase da cadeia comercial em que a operação foi realizada. Ela pode se dar em momento anterior ou posterior àquele no qual se verificou a operação comparada, permitindo a interpretação de que a lei admitiu como parâmetro qualquer operação na qual uma das partes seja pessoa jurídica não vinculada.

Veja-se, ainda, que a contribuinte, autuada pela mesma razão em período de apuração subsequente (2010), já submeteu a questão aqui em debate à 1ª Turma desta 4ª Câmara que afastou a limitação imposta pela autoridade lançadora nos seguintes termos do voto condutor do Acórdão nº 1401-001.844:

Não concordo com a DRJ, a mera vinculação a uma pessoa jurídica em uma ponta apenas não pode invalidar a conclusão de que os preços dessa empresa seriam "preços de mercado", mesmo que ligada, se praticadas com terceiros não vinculados.

E de fato não vejo como o art.18, §2º, da Lei nº 9.430/96 possa limitar que se considere preço parâmetro de mercado as operações de compra e venda realizadas entre uma sociedade vinculada ao sujeito passivo e terceiros independentes.

O dispositivo legal ao se referir a "operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados", tem como norte principal afirmar que os polos sejam independentes, bastando um polo apenas, ou obviamente os dois, que seria o melhor caso.

A Instrução Normativa SRF nº 243/02, que regulamentou essa matéria assim dispõe:

[...]

Há uma clara confusão que se faz à referência a "outras pessoas jurídicas não vinculadas", disposta no inciso III do parágrafo único do art.8º da IN SRF nº 243/02. Tendo como norte o art.18º, §2º, da Lei nº 9.430/96, a menção claramente às pessoas, cujas operações serão consideradas no cálculo do preço parâmetro e não a pessoa a que apura os preços parâmetros.

Nesse sentido, é pacífico que as instruções normativas não podem inovar o que dispõe a Lei.

Dessa forma, equivocou-se a fiscalização ao fazer a desconsideração do método PIC baseada apenas no fato de em uma das pontas das operações de compra e venda consideradas no cálculo haver sociedade vinculada ao sujeito passivo.

Por todo o exposto, dou provimento a este item e afasto o método PRL aplicado no lugar do PIC para essas situações.

Confirma-se que, como alegado pela recorrente, referida decisão não foi objeto de recurso especial pela Fazenda Nacional.

Em verdade, porém, vislumbra-se que a Instrução Normativa SRF nº 243/2002 não limitou o disposto no art. 18, inciso I, §2º da Lei nº 9.430/96 ao definir as operações praticadas entre compradores e vendedores não vinculados. Em todos as hipóteses teve-se como parâmetro a presença de uma pessoa jurídica não vinculada na operação paradigma e, sob esta ótica, é válido interpretar que o inciso III do parágrafo único do art. 8º da

referida Instrução Normativa admite operações de compra e venda praticada entre sujeitos não vinculados **entre si**, residentes ou não-residentes, prestando-se o vocábulo "outras" apenas a indicar que se trata de hipótese distinta das antecedentes.

Nesta linha é também o voto condutor do Acórdão nº 1103-000.787, citado pela recorrente:

Não há como concordar com a decisão recorrida, quando conclui que o art.8º da IN SRF nº 243/2002 impede que se leve em conta “as compras realizadas pela exportadora (vinculada ao sujeito passivo)”. Tal interpretação representa uma limitação ausente na lei de regência, especificamente no art.18, §2º, da Lei nº 9.430/96 (como visto acima, tal dispositivo permite sejam “consideradas as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados”), e como tal, não pode prevalecer. A referência a “outras pessoas jurídicas não vinculadas”, estatuída no inciso III do parágrafo único do art.8º da IN SRF nº 243/02, neste caso, não diz respeito, à luz do art.18º, §2º, da Lei nº 9.430/96, a quem apura os preços parâmetros, mas às pessoas, cujas operações serão consideradas no cálculo.

Ainda neste voto, quando da análise da aplicação do método PRL, ver-se-á que a jurisprudência administrativa consolidou-se corretamente no sentido de que às Instruções Normativas reserva-se a função de interpretar a norma legal, sendo-lhes vedado impor, por exemplo, restrição nela não prevista.

Não poderia a fiscalização, apenas motivada pelo fato de em uma das pontas das operações de compra e venda consideradas no cálculo haver sociedade vinculada ao sujeito passivo, afastar a opção pelo método PIC. Caberia, se fosse o caso, carrear aos autos elementos outros que comprovassem que tais preços praticados não refletiriam preços de mercado em condições de pagamento semelhantes.

Com a razão o Recorrente, devendo ser afastado o método PRL aplicado pela fiscalização. (destaque do original)

Assim sendo, e tendo também em conta que nas hipóteses cogitadas na Instrução Normativa não foram excluídos preços praticados em fases subsequentes da cadeia de revenda, nas quais se presume a agregação de maior margem de lucro, não podem ser rejeitadas operações nas quais um terceiro transaciona com pessoa jurídica vinculada à contribuinte e sua fornecedora.

Estas as razões, portanto, para dar provimento parcial ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa

