



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10855.723164/2011-72  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-005.918 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 2 de dezembro de 2021  
**Recorrentes** ZF DO BRASIL LTDA. E FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. IMPRESCINDIBILIDADE.

A similitude fática entre recorrido e paradigma é crucial para a devolução da matéria ao exame da CSRF. Caso contrário, não se conhece do recurso especial interposto.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CARACTERIZADA. RECURSO CONHECIDO.

Configura-se a divergência jurisprudencial suscitada porque estando diante de situações idênticas o colegiado recorrido entendeu inaplicável a norma apontada no acórdão paradigma como apta à solução do litígio, a despeito de não mencioná-la expressamente.

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

Ano-calendário: 2005

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PREÇOS-PARÂMETRO APURADOS COM BASE NOS MÉTODOS PRL 60 E PRL20. MÉDIA PONDERADA. CABIMENTO.

Quando 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, deve ser observado o preço médio ponderado do período, resultante da aplicação do método PRL20, no caso de revenda, e do método PRL60, na hipótese dos insumos aplicados na produção. A consideração do maior valor dedutível apurado, prevista no art. 18, § 4º da Lei nº 9.430/1996, aplica-se apenas no caso de utilização de mais de um método, o que não é o caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator) e Caio Cesar Nader Quintella que votaram pelo não conhecimento. No mérito, por

maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator) e Caio Cesar Nader Quintella que votaram por negar-lhe provimento. Em relação ao Recurso Especial do Contribuinte, por unanimidade de votos, acordam em não conhecê-lo. Votou pelas conclusões a conselheira Livia De Carli Germano. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto tempestivamente pela Fazenda Nacional e pela Contribuinte à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), com fulcro no art. 64, inciso II do RICARF, (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI/CARF) aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, em face do Acórdão n.º 1402-002.502, proferido pela Segunda Turma Ordinária desta Câmara, na sessão de julgamento de 16 de maio de 2017.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou especial para solucionar divergência em relação à aplicação do § 4º do art. 18 da Lei n.º 9.430/96, especificamente quanto ao cálculo do preço parâmetro de insumo utilizado na revenda e na produção. O Especial foi admitido pela i. Presidência da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF Seção do CARF, nos seguintes termos:

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente **logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

**“Preço de transferência – preço parâmetro de insumo utilizado na revenda e na produção”**

**Decisão recorrida:**

*PREÇO PARÂMETRO. INSUMO REVENDIDO E UTILIZADO NA PRODUÇÃO. APURAÇÃO.*

*No caso de insumo revendido e utilizado na produção, o que implica na apuração do preço parâmetro com base no PRL20 e PRL60, deve prevalecer o maior valor obtido dentre os métodos utilizados, nos termos do § 4º do art. 18 da Lei n.º 9.430/96.*

**Acórdão paradigma n.º 1201-001.680, de 2017:**

*PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. ITEM UTILIZADO COMO INSUMO E COMO REVENDA. PREÇO MÉDIO PONDERADO.*

*Em caso de item importado e utilizado tanto como insumo para fabricação de outro produto [quanto] como bem para revenda, o preço parâmetro é a média ponderada dos preços obtidos pelos métodos PRL 20 e PRL 60, e não o menor valor entre eles.*

Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que, *no caso de insumo revendido e utilizado na produção, o que implica na apuração do preço parâmetro com base no PRL20 e PRL60, deve prevalecer o maior valor obtido dentre os métodos utilizados*, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão n.º 1201-001.680, de 2017) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que, *em caso de item importado e utilizado tanto como insumo para fabricação de outro produto [quanto] como bem para revenda, o preço parâmetro é a média ponderada dos preços obtidos pelos métodos PRL 20 e PRL 60.*

No mérito, sustenta que uma vez feita essa escolha – neste caso foi o PRL – não pode escolher entre PRL20 ou PRL60, aplicando-se a média aritmética ponderada em função das quantidades consumidas em cada operação, quando quantidades do mesmo bem importado forem empregadas na produção e também destinadas a revenda.

De sua parte, a Contribuinte apresentou especial em que alegou divergência relativa às seguintes matérias: (1) “nulidade do auto de infração – falta de certeza e liquidez”, (2) “nulidade do acórdão recorrido – falta de fundamentação, contradição e julgamento contrário às provas dos autos”; (3) “erro no cálculo com base no método PRL60 – Lei n.º 9.430/96 x IN SRF n.º 243/2002”; (4) “incorreta desclassificação do método PRL20 para produtos que não sofreram processo de produção”; (5) “erro no cálculo do método PRL, por considerar valores de frete e seguro que incorreram fora do País (CIF x FOB)”.

A i. Presidência da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF Seção do CARF admitiu parcialmente o Especial nos seguintes termos:

*Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º, ambos do Anexo II do RI/CARF aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, ADMITO, EM PARTE, o Recurso Especial interposto, no que se refere à matéria: (1) “nulidade do auto de infração – falta de certeza e liquidez”.*

***Encaminhe-se à Unidade de Origem da RFB, para cientificar o sujeito passivo do presente Despacho, e para a adoção das providências de sua alçada, inclusive cobrança, se for o caso. Após, encaminhe-se à PGFN, para ciência do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo e do presente Despacho, assegurando-lhe o prazo de quinze dias para oferecer Contrarrazões, relativamente à matéria que obteve seguimento, conforme o disposto no art. 70 (Anexo II) do do RI/CARF aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015. Finalmente, encaminhe-se ao CARF, para distribuição e julgamento dos Recursos Especiais da Fazenda Nacional e do sujeito passivo pela CSRF.***

*Relativamente às matérias (3) “erro no cálculo com base no método PRL60 – Lei n.º 9.430/96 x IN SRF n.º 243/2002” e (5) “erro no cálculo do método PRL, por considerar valores de frete e seguro que incorreram fora do País (CIF x FOB)”, este Despacho é **definitivo**, conforme § 2º, incisos VII [rejeição de acórdão indicado como paradigma por enquadrar-se nas hipóteses do § 12 do art. 67] e IV [utilização de acórdão que já tenha sido reformado], do art. 71 (Anexo II) do RI/CARF aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, com a redação das Portarias MF n.ºs 152, de 2016, e 329, de 2017, **não mais cabendo a interposição de recurso na esfera administrativa. Quanto às matérias (2) “nulidade do acórdão recorrido – falta de fundamentação, contradição e julgamento contrário às provas dos autos”; e (4) “incorreta desclassificação do método PRL20 para produtos que não sofreram processo de produção”, cabe Agravo, nos termos do mesmo dispositivo regimental.***

Em face da admissão parcial, a Recorrente apresentou o competente agravo que foi REJEITADO, nos seguintes termos:

*REJEITO o agravo e confirmo o seguimento parcial do recurso especial. Em consequência, devem ser adotadas as seguintes providências: 1º - Encaminhamento dos autos à Unidade de Origem da RFB para ciência da rejeição do agravo, na forma do art. 71, § 8º, do Anexo II do RICARF, e demais providências de sua alçada, inclusive cobrança, se for o caso; 2º - Restituição dos autos ao CARF para ciência à PGFN: a) do recurso especial do sujeito passivo (e-fls. 8658), b) do despacho de admissibilidade do recurso especial do sujeito passivo (e-fls. 8700), c) deste despacho, assegurando-lhe o prazo de quinze dias para oferecer contrarrazões, conforme o disposto no art. 70, do Anexo II, do RICARF; e 3º - Retorno dos autos ao CARF para distribuição e julgamento pela 1ª Turma da CSRF do recurso especial do sujeito passivo e do recurso especial da Fazenda Nacional, este último já admitido (e-fls. 8430).*

No mérito, em relação à parte conhecida, sustenta a Recorrente que seria inadmissível a manutenção do auto de infração que contém equívocos na apuração da base de cálculo do crédito tributário constituído, erros estes admitidos pela própria Fiscalização na ocasião da conversão do julgamento em diligência (fls. 8.076/8.077) e que resultaram em diminuição do montante exigido, corroborando a falta de liquidez e certeza inerentes ao lançamento tributário.

Intimada do conhecimento parcial do Especial, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em que sustenta, preliminarmente o não conhecimento do Recurso por ausência de identidade fática entre os acórdãos cotejados.

Com efeito, o recorrente apresenta como paradigma o acórdão 1401-001.317, que versa sobre prática de omissão de receitas em virtude de depósitos bancários de origem não identificada. **O presente processo tem por objeto situação bem distinta.** Deveras, a atuação ora discutida versa sobre lançamento de IRPJ e CSLL em virtude de ajustes de **preços de transferência**. Houve uma pequena correção na relação insumo/produto para um dos itens submetidos ao ajuste pelo PRL60 alterando o preço parâmetro de R\$ 3,6050 para R\$ 3,6052 e o ajuste de R\$ 1.285.942,00 para R\$ 1.285.899,05 (diferença de R\$ 42,95 no valor tributável).

No mérito, alega que o cancelamento da autuação, em decorrência da nulidade, não se mostra medida adequada para o caso, eis que não se caracterizou qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n. 70.235/72, mas sim correção da base tributável, ocorrida, em sede de controle de legalidade, no regular curso do processo de lançamento do tributo.

É o relatório no que reputo essencial.

## Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

### Recurso especial da Fazenda Nacional - Admissibilidade

O Recurso Especial é tempestivo.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, acima transcrito, o Recurso Especial somente é cabível se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste E. Conselho.

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF<sup>1</sup>, “*a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles*”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli<sup>2</sup>, “*a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal*”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

No caso concreto, entendo que não restou caracterizada a divergência.

No processo em análise, quando o mesmo insumo importado for usado na produção de mais de um produto e também revendido, o Colegiado *a quo* considerou inviável o cálculo realizado pela Fiscalização, que utilizara o método PRL20 ou o PRL60, e a seguir a **média ponderada** entre os preços parâmetros obtidos em cada método. Transcrevo trecho do voto condutor do acórdão n.º 1402-002.502 (recorrido):

“Nas situações onde o mesmo insumo importado é usado na produção de mais de um produto e também revendido, a Fiscalização utilizou o PRL20 ou o PRL60, conforme o caso e a seguir a média entre os preços parâmetros obtidos em cada método.

Nesse caso, a autoridade julgadora referendou tal procedimento com base exclusivamente numa Solução de Consulta. A meu ver, esse amparo normativo é frágil, principalmente à luz do § 4º, do art. 18, da Lei n.º 9.430/96, que deixa clara a dedutibilidade do maior valor apurado nos casos de utilização de mais de um método.

Assim, em cada uma das apurações com utilização dos dois métodos, deve prevalecer o maior valor apurado”.

De outra parte, a 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 1ª Seção de julgamento, por meio do acórdão n.º **1201-001.680**, entendeu, em situação idêntica (qual seja: caso de item importado e utilizado tanto como insumo para fabricação de outro produto bem como para revenda), que o preço parâmetro é, sim, a **média ponderada** dos preços obtidos pelos métodos PRL 20 e PRL 60.

O acórdão paradigma ostenta entendimento contrário, no sentido de que, em se tratando de caso de item importado e utilizado tanto como insumo para fabricação de outro produto bem como para revenda, o preço parâmetro é a **média ponderada** dos preços obtidos pelos métodos PRL 20 e PRL 60. É o que demonstra o trecho a seguir:

Vê-se, portanto, que a lei não faculta ao sujeito passivo escolher entre o PRL20 e o PRL60. A opção pode ser exercida entre PIC, PRL ou CPL. Se a opção do sujeito passivo for pelo PRL, ele empregará no cálculo: a

<sup>1</sup> CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

<sup>2</sup> EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.



margem de 20% se os produtos forem destinados a revenda (item 1 do inciso II); a margem de 60% se os produtos forem empregados na industrialização de outros bens (item 2 do inciso II).

No entanto, há o questionamento: e quando quantidades do mesmo bem importado forem empregadas na produção e também destinadas a revenda? Como se trata do mesmo método (PRL), **a resposta consta expressamente no próprio artigo 18, inciso II: “média aritmética”. E tal “média aritmética” há de ser a ponderada em função das quantidades consumidas em cada operação.** Não poderia ser a média aritmética simples dos preços de revenda, pois, dessa forma, estaria prejudicado todo o controle dos preços de transferência: bastaria a venda de uma pequena quantidade do bem importado por preço muito superior para que fosse elevado o preço parâmetro, a ponto de anular qualquer possibilidade de ajuste, o que implicaria na inutilidade da norma.

Como se observa, o acórdão recorrido teve como fundamento o §4º do art. 18 da Lei n. 9.430/96, enquanto o acórdão paradigma indicado não se manifestou acerca do referido dispositivo, de sorte que não há como identificar a divergência para fins de interposição do especial. Razão pela qual entendo não deva ser conhecido.

*Recurso especial da Fazenda Nacional - Mérito*

Caso vencido em relação ao conhecimento, no mérito, entendo não assistir razão à Fazenda Nacional no caso concreto.

Embora seja verdade que o §4º do art. 18 da Lei n. 9.430/96 prescreve que **na hipótese de utilização de mais de um método**, será considerado dedutível o maior valor apurado, portanto, não aplicável ao caso concreto, já que se esta diante de apenas um método (Preço de Revenda menos Lucro – PRL), concordo com a decisão de piso no que diz respeito à ausência de previsão legal para ponderação entre os valores sujeitos ao PRL60 e o PRL20:

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

- a) dos descontos incondicionais concedidos;
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) das comissões e corretagens pagas;
- d) da margem de lucro de: [\(Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000\)](#)
  1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção; [\(Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000\)](#)
  2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. [\(Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000\)](#)

Nesse sentido a decisão de piso:

Nas situações onde o mesmo insumo importado é usado na produção de mais de um produto e também revendido, a Fiscalização utilizou o PRI20 ou o PRL60, conforme o caso e a seguir a média entre os preços parâmetros obtidos em cada método.

Nesse caso, a autoridade julgadora referendou tal procedimento com base exclusivamente numa Solução de Consulta. A meu ver, esse amparo normativo é frágil, principalmente à luz do § 4º, do art. 18, da Lei nº 9.430/96, que deixa clara a dedutibilidade do maior valor apurado nos casos de utilização de mais de um método.

Assim, em cada uma das apurações com utilização dos dois métodos, deve prevalecer o maior valor apurado. Sob essa ótica, um exame das planilhas elaboradas pelo Fisco revela que não haveria ajuste para nenhum dos produtos:

Ante o exposto, caso vencido com relação ao conhecimento do Recurso da Fazenda Nacional, voto por negar-lhe provimento.

#### Recurso especial do Contribuinte - Admissibilidade

O Recurso Especial é tempestivo.

Em que pese o juízo de admissibilidade realizado pela r. presidência da Câmara Baixa, entendo que o Especial do Contribuinte não preenche os requisitos de admissibilidade prescritos no art. 67 do RICARF supratranscrito, principalmente a ausência de similitude fática:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Conforme bem indica a Fazenda Nacional em suas contrarrazões, o recorrente apresenta como paradigma o acórdão 1401-001.317, que versa sobre prática de omissão de receitas em virtude de depósitos bancários de origem não identificada. **O presente processo tem por objeto situação bem distinta.** Deveras, a atuação ora discutida versa sobre lançamento de IRPJ e CSLL em virtude de ajustes de **preços de transferência**. Houve uma pequena correção na relação insumo/produto para um dos itens submetidos ao ajuste pelo PRL60 alterando o preço parâmetro de R\$ 3,6050 para R\$ 3,6052 e o ajuste de R\$ 1.285.942,00 para R\$ 1.285.899,05 (diferença de R\$ 42,95 no valor tributável).

Assim, não havendo similitude fática, não deve ser admitido o especial

Ante o exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte por ausência de similitude fática.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO – Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado – Redator Designado

O colegiado, por maioria, decidiu conhecer do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN e, no mérito, dar-lhe provimento, tendo restado vencido o d. relator que votou no sentido de não conhece-lo e, no mérito, de negar-lhe provimento.

Desta feita restou-me a incumbência de redigir o voto vencedor, o que passo a fazê-lo.

### Do conhecimento do recurso especial da PFN

O d. relator entendeu que o recurso especial não devia ser conhecido na medida em que “o acórdão recorrido teve como fundamento o § 4º do art. 18 da Lei n. 9.430/96, enquanto o acórdão paradigma indicado não se manifestou acerca do referido dispositivo, de sorte que não há como identificar a divergência para fins de interposição do especial”.

Com a devida vênia do r. entendimento, o colegiado entendeu na espécie que a divergência jurisprudencial restou caracterizada porque estando diante de situações idênticas cada colegiado entendeu aplicável uma norma própria para a solução do litígio.

Assim, enquanto para o colegiado recorrido a aplicação do art. 18 §4º da Lei nº 9.430/1996 solucionava o litígio em favor do contribuinte, o acórdão paradigma, embora não o mencione expressamente, entendeu que o mesmo era inaplicável ao caso concreto.

É o que se colhe dos votos condutores dos acórdãos cotejados, sobre tal matéria em discussão, *verbis*:

#### Acórdão Recorrido

[...]

Nas situações onde o mesmo insumo importado é usado na produção de mais de um produto e também revendido, a Fiscalização utilizou o PRL-20 ou o PRL60, conforme o caso e a seguir a média entre os preços parâmetros obtidos em cada método. Nesse caso, a autoridade julgadora referendou tal procedimento com base exclusivamente numa Solução de Consulta. **A meu ver, esse amparo normativo é frágil, principalmente à luz do § 4º, do art. 18, da Lei nº 9.430/96, que deixa clara a dedutibilidade do maior valor apurado nos casos de utilização de mais de um método.**

Assim, em cada uma das apurações com utilização dos dois métodos, deve prevalecer o maior valor apurado. Sob essa ótica, um exame das planilhas elaboradas pelo Fisco revela que não haveria ajuste para nenhum dos produtos:

[...]

#### Acórdão Paradigma

[...]

Pelo que se pode notar após o exame da norma em sua redação original, é que, conforme consta do caput do artigo, **o sujeito passivo está autorizado a escolher um dentre os três métodos de cálculo do preço-parâmetro: o PIC (inciso I), o PRL (inciso II) e o CPL (inciso III).**

Ocorre que, pela redação dada pela Lei nº 9.959/2000, não houve alteração da estrutura da norma. Continuam apenas três os métodos de cálculo do preço-parâmetro: o PIC (inciso I), o PRL (inciso II) e o CPL (inciso III).

**Vê-se, portanto, que a lei não faculta ao sujeito passivo escolher entre o PRL20 e o PRL60. A opção pode ser exercida entre PIC, PRL ou CPL. Se a opção do sujeito passivo for pelo PRL, ele empregará no cálculo: a margem de 20% se os produtos forem destinados a revenda (item 1 do inciso II); a margem de 60% se os produtos forem empregados na industrialização de outros bens (item 2 do inciso II).**

[...](grifei)

Conforme se extrai dos votos transcritos, para o acórdão recorrido o art. 18, §4º soluciona o litígio ao entendimento de que a adoção do PRL-20 para uma parte dos produtos e do PRL-60 para a outra configuraria uma escolha para métodos distintos, o que implicaria a adoção do que gerasse maior dedutibilidade do valor apurado, enquanto que para o paradigma a opção legal para a definição dos métodos aplicáveis para ao cálculo do preço-parâmetro se restringiam ao PIC (inciso I, do art. 18), ao PRL (inciso II) e ao CPL (inciso III), inexistindo tal faculdade quanto à escolha entre o PRL-20 eo PRL 60, o que por si só afasta a regra prevista no art. 18, § 4º da Lei nº 9.430/1996.

Desta feita, renovando as vênias ao entendimento do relator, a divergência jurisprudencial restou perfeitamente identificada e caracterizada, pelo que o recurso deve ser conhecido.

#### **Do mérito do recurso especial da PFN**

Também no que tange ao mérito, o i. relator dissentiu do entendimento do colegiado e votou no sentido de negar provimento ao recurso fazendário, concluindo que *“embora seja verdade que o §4º do art. 18 da Lei n. 9.430/96 prescreve que **na hipótese de utilização de mais de um método**, será considerado dedutível o maior valor apurado, portanto, não aplicável ao caso concreto, já que se esta diante de apenas um método (Preço de Revenda menos Lucro – PRL), concordo com a decisão de piso no que diz respeito à ausência de previsão legal para ponderação entre os valores sujeitos ao PRL60 e o PRL20”*.

Não foi este o entendimento da maioria do colegiado que alinhou-se ao posicionamento trazido no acórdão paradigma (1201-001.680), *verbis*:

#### **PRL Ponderado (PRL20 e PRL60).**

Informa a Recorrente que a fiscalização calculou, para uma parte dos produtos sujeita tanto à mera revenda (PRL20) quanto à produção local (PRL60), o chamado PRL ponderado.

Segundo ela, a legislação positivada brasileira não fez a escolha pelo PRL ponderado, mas facultou ao contribuinte a aplicação do método mais favorável a ele.

Aduz ainda que, embora tenham a mesma denominação, o PRL20 e o PRL 60 são métodos distintos e, se forem aplicáveis ambos os métodos, deve ser considerado como dedutível o maior valor apurado, não podendo ser efetuada a média ponderada dos diferentes preços-parâmetro.

Relativamente à questão, deve ser observado o artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, tanto em sua redação original, quanto naquela após a alteração produzida pela Lei nº 9.959/2000, que introduziu o cálculo do preço-parâmetro PRL com margem de 60%:

Redação Original:

*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;*

*II – Método do Preço de Revenda menos Lucro – PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:*

*a) dos descontos incondicionais concedidos;*

*b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*

*c) das comissões e corretagens pagas;*

*d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda;*

*III – 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.*

[...]

Redação dada pela Lei nº 9.959/2000:

*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;*

*II – Método do Preço de Revenda menos Lucro PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:*

*a) dos descontos incondicionais concedidos;*

*b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*

*c) das comissões e corretagens pagas;*

*d) da margem de lucro de: (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)*

*1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)*

*2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)*

*III – 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.*

[...]

Pelo que se pode notar após o exame da norma em sua redação original, é que, conforme consta do caput do artigo, **o sujeito passivo está autorizado a escolher um dentre os três métodos de cálculo do preço-parâmetro: o PIC (inciso I), o PRL (inciso II) e o CPL (inciso III).**

Ocorre que, pela redação dada pela Lei n.º 9.959/2000, não houve alteração da estrutura da norma. Continuam apenas três os métodos de cálculo do preço-parâmetro: o PIC (inciso I), o PRL (inciso II) e o CPL (inciso III).

**Vê-se, portanto, que a lei não faculta ao sujeito passivo escolher entre o PRL20 e o PRL60. A opção pode ser exercida entre PIC, PRL ou CPL. Se a opção do sujeito passivo for pelo PRL, ele empregará no cálculo: a margem de 20% se os produtos forem destinados a revenda (item 1 do inciso II); a margem de 60% se os produtos forem empregados na industrialização de outros bens (item 2 do inciso II).** (grifei)

No entanto, há o questionamento: e quando quantidades do mesmo bem importado forem empregadas na produção e também destinadas a revenda? Como se trata do mesmo método (PRL), a resposta consta expressamente no próprio artigo 18, inciso II: “média aritmética”. É tal “média aritmética” há de ser a ponderada em função das quantidades consumidas em cada operação. Não poderia ser a média aritmética simples dos preços de revenda, pois, dessa forma, estaria prejudicado todo o controle dos preços de transferência: bastaria a venda de uma pequena quantidade do bem importado por preço muito superior para que fosse elevado o preço-parâmetro, a ponto de anular qualquer possibilidade de ajuste, o que implicaria na inutilidade da norma.

[...] (destaquei)

Com efeito, alinhei-me a este posicionamento do colegiado, mesmo porque já havia tido a oportunidade de proferir voto em processo da mesma contribuinte, perante o colegiado da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 1ª Seção, em sessão de 17/03/2017, quando aquele colegiado proferiu o Acórdão n.º **1302-002.128**, no mesmo sentido, conforme os excertos do voto, *verbis*:

[...]

**5. Cálculos com base em médias ponderadas nas situações em que a mesma matéria-prima foi empregada na produção de mais de um produto, ou foi destinada tanto à produção como à revenda.**

Neste ponto a recorrente aponta que ocorreram situações em que a mesma matéria-prima por ela importada foi empregada na produção de mais de um produto ou era destinada à produção e revenda, sendo que o Fisco para obter um preço-parâmetro único, conforme exigido pela legislação, aplicou uma média ponderada aos preços encontrados, com vistas a determinar um preço-parâmetro único.

Alega que não existe previsão legal para o procedimento da fiscalização e que a autoridade fiscal deveria ter considerado o resultado mais benéfico ao contribuinte, ou seja, se um mesmo produto poderia ser submetido ao PRL20 e ao PRL60, o contribuinte teria direito a utilizar o menor valor encontrado

Sustenta que o art. 12 da IN.SRF. n.º 243/2002 não serve para fundamentar o procedimento fiscal, pois este prevê a aplicação de média ponderada com relação ao preço de revenda efetivamente adotado pelo contribuinte em relação a um mesmo produto final.

O acórdão recorrido assim enfrentou as alegações da recorrente sobre a matéria:

Da utilização da média ponderada no método PRL60

Nos casos em que uma mesma matéria-prima importada de vinculada foi utilizada na produção de mais de um produto para venda, a fiscalização calculou um preço-parâmetro para cada produto (preços-parâmetro intermediários) e para



chegar num preço-parâmetro único (preço-parâmetro final), para comparação com o preço praticado na importação, calculou a média ponderada desses preços-parâmetro intermediários.

A fiscalização apenas se expressou de forma inadequada, no sentido de que teria encontrado uma “solução” para essa situação, levando a contribuinte a crer que esse procedimento não teria base legal.

Equivoca-se a impugnante, pois assim dispõe o artigo 12 da IN SRF n.º 243/2002, *in verbis*:

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

(...)” (*grifei*).

O caso em tela (uma mesma matéria-prima utilizada na produção de mais de um produto) é um caso particular de uma situação mais geral (além de a matéria-prima ser utilizada na produção de mais de um produto, também é simplesmente revendida), para a qual a COSIT (Coordenação Geral de Tributação) definiu a solução, através da SCI Cosit n.º 30. de 30/07/2008, sintetizada na seguinte ementa:

“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. Esse será o preço médio ponderado do método PRL apurado para o período anual a ser comparado com os outros dois métodos de apuração (PIC e CPL)”.

Em resumo, na hipótese de um mesmo bem importado ser revendido e aplicado na produção de um ou mais produtos, ou na hipótese de o bem importado ser submetido a diferentes processos produtivos (como no caso em tela), o preço-parâmetro final será a média ponderada dos valores encontrados mediante a aplicação do método PRL, de acordo com suas respectivas destinações.

Não tenho reparos à decisão recorrida neste ponto.

Com efeito o art. 12 da IN.SRF. n.º 243/2002, se não prevê explicitamente a hipótese aqui discutida, serve claramente como fundamento para a definição do preço-parâmetro (médio ponderado), quando existam situações em que se aplica o método PRL 20 para parte dos insumos e o PRL60 para outra parte.

Tal solução utilizada pela fiscalização, com amparo na orientação contida na Solução de Consulta Interna da Cosit, se afigura como a fórmula razoável e compatível com as demais normas que orientam a definição do preço parâmetro.

A recorrente alega que na inexistência de uma previsão legal específica, deveria ser adotado o maior preço-parâmetro apurado, de forma a favorecê-la, mas tal pretensão também não tem previsão legal.

Assim, entendo, como já dito, que a fórmula da média ponderada entre os dois métodos (PRL20 e PRL60) é aquela que se afigura mais razoável e compatível com o sistema.

Este colegiado já enfrentou situação similar, ao proferir o Acórdão n.º 1302-001.628, Relator o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior, tendo considerado correta a aplicação do PRL ponderado, conforme se extrai de sua ementa, *verbis*:

## PRL PONDERADO. LEGALIDADE.

O art. 18, II, da Lei 9.430/96 determina que o preço-parâmetro seja a *média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos*, o que não conflita com o “PRL ponderado” que resultou da média ponderada dos preços em função da quantidade consumida/vendida em cada operação, seja PRL 20 quando revendido como mercadoria, seja PRL 60 quando insumo de produto vendido. A média aritmética dos preços de revenda pode ser a ponderada em função das quantidades consumidas em cada operação, aliás, o que não pode é ser a média aritmética simples dos preços de revenda, pois, se assim, fosse, estaria prejudicado todo o controle de preços de transferência.

Em face do exposto, rejeito a alegação da recorrente e voto por manter os valores apurados pela fiscalização com base na média ponderada do PRL.

Assim, pelas razões e fundamentos acima expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da PFN.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado