



Processo nº	10283.724954/2015-21
Recurso	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	1201-003.612 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	10 de março de 2020
Recorrentes	ENVISION INDÚSTRIA DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA. FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ERROS DE CÁLCULO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Não pode ser afastada alegação de erros na determinação da matéria tributável e no cálculo do tributo devido para fins de manutenção dos lançamentos diante da efetiva inobservância das disposições contidas nos artigos 142 e 146, do CTN, dos requisitos previstos nos artigos 10 e 59, do Decreto nº 70.235/72 e da própria legislação de preços de transferência.

O auto de infração se mostra insubstancial em razão de erro relacionado à um dos aspectos da hipótese de incidência, seja pessoal, material, espacial, temporal e quantitativo. *In casu*, verifica-se patente ocorrência de vício material.

DILIGÊNCIA. FINALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE REFORMA DO LANÇAMENTO.

O artigo 29 do Decreto 70.235/1972, ao dispor sobre o processo administrativo tributário, estabelece a possibilidade de a autoridade julgadora determinar as diligências que considerar necessárias a fim de formar livremente sua convicção. Contudo, tal prerrogativa não autoriza o fisco a refazer o lançamento tributário motivado por entendimento diverso do adotado originariamente quando da autuação, sob pena de afronta aos artigos 142 e 146, do CTN.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Lizandro Rodrigues de Sousa.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

1. Tratam os autos de lançamentos de ofício de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consubstanciados nos autos de infração às fls. 347 a 359, referentes ao ano-calendário 2010, com crédito tributário constituído de R\$ 122.481.584,66, assim distribuído:

Tributo	Principal	Multa	Juros	Total
IRPJ	40.196.379,70	30.147.284,78	19.716.324,24	90.059.988,72
CSLL	14.470.696,69	10.853.022,52	7.097.876,73	32.421.595,94
Total				122.481.584,66

2. Os lançamentos decorreram de adição ao lucro líquido de ajuste decorrente de controle de preço de transferência na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) em montante inferior ao apurado em procedimento de fiscalização. Conforme descrição dos fatos contida no Relatório Fiscal às fls. 360 a 365, parte integrante dos autos de infração (trecho extraído do r. acórdão da DRJ, e-fls. 831):

2.1. O sujeito passivo importou insumos de empresas vinculadas e de empresas situadas em países com tributação favorecida, tendo informado na ficha 09A da DIPJ o montante de R\$ 4.508.108,28 a título de "ajustes decorrentes de métodos - preços de transferências". Tais insumos constam em planilha elaborada com listagem das notas fiscais de entrada;

2.2. No procedimento de auditoria foram analisadas as notas fiscais (entrada e saída) informadas no Sistema Público de Escrita Digital (SPED), e as informações contidas nos seguintes arquivos: 451 - Arquivo de Controle de Estoque; 452 - Arquivo de Registro de Inventário 2009; 452 - Arquivo de Registro de Inventário 2010; 461 - Arquivo de Insumos Relacionados;

2.3. A auditoria efetuou o cálculo do valor do ajuste decorrente da aplicação do método Preço de Revenda menos o Lucro, margem de lucro 60% (PRL60), para cálculo de preços de transferência. Do valor do ajuste apurado, foi deduzido o valor declarado na DIPJ a este título.

3. Devidamente cientificado (22/12/2015, e-fl. 502), o sujeito passivo apresentou, tempestivamente a impugnação administrativa de e-fls. 512 a 545, instruída com os documentos às fls. 546 a 580.

4. Para além das diversas alegações relativas à patente nulidade do auto de infração, a ora Recorrente anexou parecer técnico à impugnação de forma a demonstrar que o agente fiscal utilizou em seus cálculos parâmetros totalmente diversos daqueles preconizados na Lei nº 9.430, de 1996, como também na IN SRF nº 243, de 2002. Como exemplo das disparidades vejam-se os demonstrativos abaixo relativos ao insumo "HD 2.5 5400RPM 160G ST9160314AS (MP)", de código "301GB16058S12G", utilizado na produção do item "PC AOC M92E EVO 9111TS; L625/1,6 GHZ; 1GB/160' (PA)", de código "A89MATNQAWA46N", onde o coeficiente de utilização do insumo é de 1,00 unidade de matéria-prima por unidade de produto acabado (para cada unidade do produto acabado usa-se uma unidade do insumo importado) (e-fls. 815/819):

LEI 9.430/96

Lei 9.430/96 alterada pela Lei 9.959/00 (CIF+II) - DTT	
(A) Preço Médio de Aquisição da MP importada de vinculada em análise – Preço Praticado	146,63
(B) Relação de Produção	1,00
(C) Preço Médio de Aquisição das MP importadas que compõem o produto vendido	612,96
(D) Quantidade Vendida	5.170,00
(E) Valor Bruto das Vendas	4.930.692,95
(F) Deduções de Vendas	600.654,96
(G) Valor Líquido das Vendas	4.330.037,99
(H) Custo do Produto Vendido	4.276.750,59
(I) Qtde. Vendida de Matéria-Prima (B x D)	5.170,00
(J) Custo Total MP Importada (A x I)	758.072,96
(K) Custo Total das MP Importadas que compõe o produto vendido (C x D)	3.169.021,75
(L) Proporção MP Importada (J / K)	23,92%
(M) Valor Agregado (H - K)	1.107.728,84
(N) Base de Cálculo (G - M)	3.222.309,15
(O) Margem de Lucro (N x 0,60)	1.933.385,49
(P) Preço Parâmetro Total (G - O)	2.396.652,50
(Q) Preço Parâmetro MP (P x L)	573.311,75
(R) Preço Parâmetro Unitário (Q / I)	110,89
(S) Quantidade Consumida em 2010	4.980,14
(T) Ajuste Total	177.976,18

Ajuste tributável por unidade = Preço praticado – Preço parâmetro = R\$146,63 – R\$110,89 = R\$35,73

IN SRF 243/02

IN 243/02 - DTT	
(A) Preço Médio de Aquisição da MP importada de vinculada em análise – Preço Praticado	146,63
(B) Relação de Produção	1,00
(C) Preço Médio de Aquisição das MP importadas que compõem o produto vendido	612,96
(D) Quantidade Vendida	5.170,00
(E) Valor Bruto das Vendas	4.930.692,95
(F) Deduções de Vendas	600.654,96
(G) Valor Líquido das Vendas	4.330.037,99
(H) Custo do Produto Vendido	4.276.750,59
(I) Qtde. Vendida de Matéria-Prima (B x D)	5.170,00
(J) Custo Total MP Importada (A x I)	758.072,96
(L) Proporção MP Importada (J / H)	17,73%
(M) Base de Cálculo (G x L)	767.518,39
(N) Margem de Lucro (M x 0,60)	460.511,03
(O) Preço Parâmetro Total (M - N)	307.007,36
(P) Preço Parâmetro Unitário (O / I)	59,38
(Q) Quantidade Consumida em 2010	4.980,14
(R) Ajuste Total (A-P) *Q	434.501,00

Ajuste tributável = Preço praticado – Preço parâmetro por unidade importação = R\$146,63 – R\$59,38 = R\$ 87,24.

IN SRF 243/02 – CÁLCULO FISCAL

IN 243/02 - AUDITOR FISCAL	
(A) Preço Médio de Aquisição da MP importada de vinculada em análise	182,86
(B) Relação de Produção	1,00
(C) Total das MP Importadas que compõe o produto vendido	182,86
(D) Quantidade Vendida	9.500,00
(E) Valor Bruto das Vendas	9.313.953,30
(F) Deduções de Vendas	1.519.562,59
(G) Valor Líquido das Vendas	7.794.390,71
(H) Custo das Vendas	7.764.483,00
(I) Qtde. Vendida de Matéria Prima (B x D)	9.500,00
(J) Custo Total MP Importada (A x I)	1.737.196,65
(L) Proporção MP Importada (J / H)	22,37%
(M) Base de Cálculo (G x L)	1.743.888,09
(N) Margem de Lucro (M x 0,60)	1.046.332,86
(O) Preço Parâmetro Total (M - N)	697.555,24
(P) Preço Parâmetro Unitário (O / I)	73,43
(Q) Quantidade Vendida	9.500,00
(R) Quantidade Importada no Ano	5.018,00
(R) Ajuste Total (A-P) * R	549.149,54

Ajuste tributável = Preço praticado – Preço parâmetro por unidade importação = R\$182,86 – R\$73,43 = R\$ 109,44.

Comparando-se as premissas utilizadas para cálculo do preço parâmetro, calculado de acordo com a fórmula da IN SRF 243/02 com o preço parâmetro calculado pelo Auditor Fiscal, temos:

Informações para Cálculo	Preço Parâmetro - IN SRF 243/02	Preço Parâmetro – Cálculo do Auditor Fiscal	Diferenças
Preço Médio de Aquisição	146,63	182,86	(36,23)
Quantidade Vendida	5.170,00	9.500,00	(4.330,00)
Valor Bruto das Vendas	4.930.692,95	9.313.953,30	(4.383.260,35)
Deduções de Vendas	600.654,96	1.519.562,59	(918.907,63)
Valor Líquido das Vendas	4.330.037,99	7.794.390,71	(3.464.352,72)
Custo das Vendas	4.276.750,59	7.764.483,00	(3.487.732,41)

5. A partir dos demonstrativos acima, verifica-se que: (i) na determinação do preço médio de aquisição (preço praticado) o agente fiscal ajustou a base tributável a partir do custo de aquisição das matérias-primas importadas durante o ano-calendário 2010, desconsiderando as informações de saldos iniciais e finais na sua composição; (ii) na composição do preço parâmetro ele não desconsiderou as devoluções de vendas ocorridas no período em análise; (iii) na apuração do preço parâmetro considerou inúmeros valores que não são pagos para a empresa vinculada no exterior; (iv) na apuração do valor líquido de vendas não excluiu o IPI. Logo, é fácil concluir que houve majoração dos tributos decorrente de alteração da formula do PRL decorrente da IN SRF nº 243, de 2002, em desacordo com a Lei nº 9.430, de 1996, agravada pelos erros cometidos pelo agente fiscal na aplicação, supostamente, da IN SRF ° 243, de 2002.

Primeira Diligência

6. Diante das provas e parecer apresentado pela contribuinte, o r. julgador da DRJ entendeu necessário converter o julgamento em diligência, tendo sido emitido, para tanto, o Despacho de Diligência nº 3.909, de 18/10/2016. Seguem as considerações e as proposições presentes no referido despacho (e-fl. 836):

5. Em que pese ser possível compreender a infração imputada ao contribuinte, bem assim que a autoridade fiscal adotou o método PRL com margem de lucro de 60% para determinar o preço parâmetro, seguindo as etapas estabelecidas no §11 do art. 12 da IN SRF nº 243, de 2002, este julgador também enfrentou alguma dificuldade para o completo entendimento dos cálculos efetuados, haja vista o detalhamento apresentado no relatório fiscal e nas planilhas anexadas aos autos de infração não ser suficiente para concluir pela procedência destes.

5.1 A única iniciativa da autoridade fiscal para explicar os cálculos efetuados consta da "Planilha Demonstrativa dos Campos da planilha Cálculo dos Ajustes Relativos aos Precos de Transferênci no ano de 2010" (doravante, "DESCRICAÇÃO"), contida no arquivo "CALCULO PRL". Este arquivo apresenta duas planilhas, quais sejam: planilha CÁLCULO PRL", onde é apresentado todo cálculo do ajuste, e a referida planilha "DESCRICAÇÃO", onde a autoridade fiscal explica cada coluna da primeira planilha. Todavia, os esclarecimentos contidos nessa planilha "DESCRICAÇÃO" não permitem entender a contento os cálculos efetuados tendo em vista a concisão das informações.

6. Outro ponto que dificultou a análise da impugnação e do lançamento foi a dificuldade de acesso ou de leitura de arquivos entregues pelo contribuinte durante a fiscalização: (i) em que pese tentativas realizadas por diversos caminhos, não foi possível acessar os memoriais de cálculo apresentados pelo contribuinte durante a fiscalização, juntados aos autos como arquivos não pagináveis às fls. 393 a 402; e (ii) os dados presentes nos arquivos não pagináveis anexados à fl. 403, onde se supõe terem sido obtidos o quantitativo e o valor dos estoques inicial e final de insumos e produtos, são de difícil compreensão por este julgador em função da forma como apresentados ("Bloco de Notas", sem identificação de colunas, sem totalizações e qualquer outra informação);

7. Assim, diante da dificuldade enfrentada pelo contribuinte e também por este julgador, o que inviabiliza o enfrentamento por este dos questionamentos daquele, torna-se necessário que a autoridade fiscal destrinche a apuração do ajuste por si realizada, a fim de ser possível ao contribuinte e a este julgador alcançar o perfeito entendimento dos cálculos efetuados na planilha CÁLCULO PRL. Para tanto, deverá:

7.1. Esclarecer cada uma das colunas da planilha referida que envolvem dados obtidos em outras planilhas, arquivos ou documentos. Informar a origem dos valores considerados na referida planilha, ou seja, como e onde obteve os dados que serviram de base aos cálculos nela realizados, mediante elaboração de texto pormenorizado e estruturado, bem como de demonstrativos com amostra de insumos/produtos que possibilitem uma visão ampla das variantes dos cálculos (esta amostra deverá conter o insumo/produto apreciado no parecer técnico anexo à impugnação). Na referida amostra, indicar, por exemplo: (i) como apurou a quantidade e o montante das vendas, quais as notas fiscais de saída consideradas, especificando os códigos CFOP; e como chegou à média aritmética ponderada prevista no art. 12, caput, §2º e §11 da IN SRF nº 243, de 2002 (aparentemente foi feita média aritmética simples); (ii) como apurou a quantidade e o valor dos insumos adquiridos durante o ano, quais as notas fiscais e outros documentos que comprovam tais valores, quais os componentes que integraram tais montantes (fretes, seguros tributos etc), onde obteve o montante do estoque inicial, e se apurou a média aritmética ponderada nos termos do §2º do art. 12 da referida IN; (iii) onde e como determinou o custo total das matérias-primas utilizadas na produção de determinado produto, etc.;

7.2. Esclarecer cada uma das colunas da planilha CÁLCULO PRL correspondentes aos cálculos realizados a partir das colunas acima mencionadas (com dados básicos), detalhando, para cada uma, de forma minuciosa: a fórmula utilizada, sua necessidade, sua adequação a qual dispositivo da IN SRF nº 243, de 2002. Em especial o porquê das colunas "VI Unitario Adotado" e ao "AJUSTE ADOTADO". Utilizar a título exemplificativo os dados da amostra antes referida;

7.3. Responder de forma detalhada aos questionamentos do contribuinte relativos: (i) à devolução de mercadorias; (ii) ao IPI; (iii) à inclusão no cálculo do preço parâmetro de gastos com frete, seguro, armazenamento nas importações, realizadas na modalidade FOB, bem assim com imposto de importação (§4º do art. 4º da referida IN), conforme quesito IV da perícia requisitada (fl. 544). Para tanto, também deverão ser elaborados demonstrativos com um ou mais exemplos (de preferência contidos na amostra acima), que permitam visualizar os esclarecimentos prestados e a origem dos dados que conduziram a estes esclarecimentos;

8. É necessário também verificar se procede a alegação do contribuinte no sentido de ter aplicado o método PIC para os produtos elencados às fls. 578 e 579. Esta verificação não pôde ser feita por este julgador, vez que não foi possível acessar os arquivos não pagináveis presentes às fls. 393 a 402 entregues pelo contribuinte durante a fiscalização, nos quais constam os memoriais dos cálculos por ele realizados.

9. Caso tenha havido a aplicação do referido método para esses produtos, a autoridade fiscal deverá esclarecer o porquê de ter desqualificado a metodologia presente nos

memoriais para efetuar os cálculos pelo método PRL/60. Se a utilização do método PRL/60 não decorreu de desqualificação do PIC, mas de equívoco, deverá ser verificado se os cálculos do contribuinte estão corretos, não podendo decorrer daí agravamento do lançamento.

10. Independente do resultado da verificação acima, deverá ser ainda anexada aos autos versão dos arquivos dos memoriais que permitam o acesso por este julgador.

11. Por fim, após as verificações e esclarecimentos necessários, deverá ser elaborado novo demonstrativo de cálculo do ajuste na hipótese de serem verificadas inconsistências nas planilhas anexas aos autos de infração.

12. Ante o exposto, proponho o encaminhamento dos autos à unidade local de jurisdição do contribuinte para que, em diligência, adote as providências indicadas nos parágrafos 7 a 11 deste despacho. Como resultado da diligência deverá ser elaborado relatório fiscal minucioso com todos os esclarecimentos requisitados e todos os demonstrativos e planilhas essenciais ao perfeito entendimento do cálculo do ajuste realizado nos lançamentos. O contribuinte deverá ser cientificado deste despacho juntamente com o resultado da diligência (texto, demonstrativo e planilhas)." (destaques acrescidos)

7. Acerca do 1º Relatório Fiscal, a dnota autoridade julgadora da DRJ, assim se pronunciou (e-fls. 835/837):

5. Como resultado da diligência realizada foram juntados os documentos às fls. 596 a 646, dentre os quais estão o Relatório de Diligência Fiscal (RDF) às fls. 614 a 623, e seus anexos, concernentes em e-mail enviado por Jeferson Neves Rodrigues (*Senior Manager*) às fls. 645 e 646, e os arquivos a seguir listados, anexados aos autos como arquivos não pagináveis às fls. 643 e 644: 1_COMPRA DE VINCULADAS; 1_VENDAS TOTAIS; 2 devolução de vendas; 3_Encontrar valor de estoque de PA VENDA; 31_TOTAIS DE PA VENDIDOS POR INSUMO; 452_2009; 452_2010;461; Calculo Preço Transferência Envision; ESTOQUE FINAL TOTAIS; ESTOQUE INICIAL TOTAIS e TODAS NOTAS FISCAIS. No mencionado RDF a autoridade fiscal:

5.1. Informa que refez a planilha com o cálculo do preço de transferência com base no método PRL60 para (i) explicitar melhor a planilha de cálculo e (ii) considerar os valores das devoluções não incluídos anteriormente. Para tanto, informa que anexou arquivo excel "Calculo Preço Transferencia Envision" (planilha "PRL60 AUDITOR");

5.2. Elabora esclarecimentos quanto aos conteúdos de cada coluna da planilha acima referida, afirmando que nesses esclarecimentos há explicação da origem dos valores considerados na planilha quando decorrentes de outras planilhas, arquivos ou documentos;

5.3. Informa que elaborou demonstrativo com o insumo/produto referido no parecer técnico anexo à impugnação, com o intuito de possibilitar visão ampla das variantes dos cálculos, e que este demonstrativo está no arquivo "Calculo Preço Transferencia Envision", nas planilhas: "PA A89MATNQAWA46N" e "PRL60 INSUMO 301GB16058S12G";

5.4. No que se refere à solicitação de que no exemplo acima fosse indicado (i) como apurou a quantidade e o montante das vendas, quais as notas fiscais de saída consideradas, especificando os códigos CFOP, e como chegou à média aritmética ponderada prevista no art. 12, *caput*, e §§2º e 11 da IN SRF nº 243, de 2002; bem assim (ii) como apurou a quantidade e o valor dos insumos adquiridos no ano, quais as notas fiscais e outros documentos que comprovam tais valores, quais os componentes que

integraram tais montantes (fretes, seguros, tributos, etc), onde obteve o montante do estoque inicial, e se apurou a média aritmética ponderada; e (iii) onde e como determinou o custo total das matérias-primas utilizadas na produção de determinado produto, etc.; INFORMA QUE:

"a) As notas fiscais do produto acabado A89MATNQAWA46N encontram-se no arquivo PA A89MATNQAWA46N.xlsx, b) "TODAS AS NOTAS FISCAIS na aba CFOP de venda, efetuamos a média ponderada e a formula do cálculo da média ponderada encontra-se descrito no item I, letra W deste relatório.

(...)(...)

"A apuração da quantidade foi verificada nas notas fiscais de entrada do código (Sistema SPED) com o código CFOP 3101 e as notas fiscais verificadas encontram-se no arquivo, o valor do insumo encontram-se na coluna G (Número da Nota) da aba (vinculadas) da planilha TODAS AS NOTAS FISCAIS, efetuamos a média aritmética ponderada conforme descrevemos no item III, f, a obtenção do estoque inicial foi através da análise do arquivo entregue pelo contribuinte como explicamos no item IV, e o valor no recalcular obtido no campo da nota fiscal VALOR DO ITEM nas".

(...)

Na análise dos arquivos de registro inventário e dos insumos importados como citamos no item I."

Esclarece que no recálculo retirou o valor do IPI, pois o valor dos itens "Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros) SOMA" na planilha TODAS AS NOTAS FISCAIS não contempla os impostos de IPI, II e ICMS por substituição;

5.6. Discorre que no recálculo o campo da nota fiscal "Valor do Itens (Trib+Isentos+Outros) SOMA" não leva em consideração os gastos com frete, seguro, armazenamento nas importações, realizadas na modalidade FOB, bem assim, com o II;

5.7. Em resposta à solicitação de elaboração de demonstrativos com um ou mais exemplos (de preferência contidos na amostra acima), que permitam visualizar os esclarecimentos prestados e a origem dos dados que conduziram aos esclarecimentos, INFORMA que, para tanto, deve ser observado o arquivo "Calculo Preço Transferencia Envision", nas planilhas "PA A89MATNQAWA46N" e "PRL60 INSUMO 301GB16058S12G", que "demonstra os valores do cálculo anterior com o cálculo atual do insumo 301GB16058S12G para produzir o Produto Acabado (PA) A89MATNQAWA46N, já considerando os valores de devolução das vendas, deduzindo os valores de IPI, Imposto de Importação, frete, etc.";

5.8. Em relação à alegação do contribuinte no sentido de ter aplicado o método PIC para os produtos elencados às fls. 578 e 579, esclarece que, utilizando-se dos documentos e das explicações (e-mail do Sr. Jeferson Neves Rodrigues em anexo) **apresentadas pelo contribuinte sobre os insumos com o cálculo do PIC, concluiu pela exclusão destes insumos do PRL60, aceitando os valores de cálculo do contribuinte pelo método PIC.** Informa que os insumos excluídos estão no arquivo excel "Calculo Preço Transferencia Envision", na planilha "calculos aceitos";

5.9. Discorre que o valor do ajuste total anual foi retificado de R\$ 160.785.518,80 para R\$ 131.557.978,30, que corresponde à soma do valor do cálculo do PRL60 (R\$ 130.954.534,68) mais o valor do excesso de custo calculado com base no método PIS (R\$ 603.443,62). Tal cálculo está na planilha "PRL60 AUDITOR" do arquivo "Calculo Preço Transferencia Envision";

5.10. Ao fim, indica os arquivos juntados como anexo ao relatório: "1_COMPRA DE VINCULADAS"; '1_VENDAS TOTAIS"; '2 devolução de vendas'; "3_Encontrar valor de estoque de PA VENDA"; '31_TOTAIS DE PA VENDIDOS POR INSUMO'; "452_2009"; "452_2010"; "461"; "Calculo Preço Transferencia Envision"; "ESTOQUE FINAL TOTAIS"; "ESTOQUE INICIAL TOTAIS", "TODAS NOTAS FISCAIS", "PA A89MATNQAWA46N" e cópia do e-mail antes mencionado. (destaques acrescidos)

8. Cientificado pessoalmente do RDF em 09/08/2017, em 05/09/2017 a contribuinte apresentou a impugnação às fls. 651 a 685, instruída novamente com o Parecer Técnico sobre Preços de Transferência elaborado por Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda (fls. 686 a 706), onde repetiu grande parte das alegações trazidas na primeira impugnação, inclusive o pleito de perícia, complementadas por dois pontos centrais:

- (i) Permanece a estranheza quanto à falta de adequada motivação ou fundamentação nas autuações, vez que no termo de diligência fiscal a autoridade fiscal refere-se ao preço de transferência como causa da autuação, mencionando de forma genérica a IN 243/2002, porém sem demonstrar a subsunção do contexto fático à hipótese normativa. Além disso, o termo de diligência não apresenta nova totalização detalhada dos montantes imputados a título de principal, juros e multa, inviabilizando a defesa. Inexistindo fundamento legal e demonstração da subsunção do fato à norma, não pode haver imputação de obrigação tributária;
- (ii) Mesmo o reconhecimento em diligência do ajuste mais benéfico ao contribuinte pelo método PIC, este foi inferior ao apurado no parecer técnico da Deloitte Touche Tohmatsu. Os auditores de tal empresa chegaram à cobrança indevida de R\$ 33 milhões, enquanto a autoridade fiscal considerou a redução de apenas R\$ 29 milhões. Como nem o agente fiscal consegue explicar como chegou à redução inferior à apurada pela auditoria, confirma-se a invalidade das autuações, não apenas por serem ininteligíveis, mas porque as obrigações não possuem geração espontânea.

Segunda Diligência

9. Diante do resultado da diligência em confronto com as alegações trazidas pela contribuinte, o r. julgador da DRJ entendeu necessário converter novamente o julgamento em diligência, tendo sido emitido o Despacho de Diligência nº 4.269, de 19/04/2018, às fls. 708 a 722. Seguem as considerações e as proposições presentes no referido despacho (e-fl. 840/848):

7. Após análise dos esclarecimentos prestados pela autoridade fiscal no RDF, bem assim das novas planilhas por ele anexadas como resultado dos trabalhos de diligência, verificaram-se algumas inconsistências que necessitam ser saneadas para permitir um adequado julgamento e o exercício pleno do direito de defesa por parte do contribuinte. Passa-se a expô-las, **concomitantemente com a indicação das providências necessárias para o seu saneamento:**

7.1. No RDF, item III, a autoridade fiscal fez menção aos arquivos "0_Compras de vinculadas" e "1_Compras de Vinculadas". Todavia, o primeiro arquivo, "0_Compras de vinculadas", não consta na relação de anexos presentes no RDF. Ao abrir os arquivos não pagináveis às fls. 643 e 644, é possível ver que foi juntado aos autos apenas o arquivo "1_Compras de Vinculadas". Em vista disso, solicita-se que: (i) seja juntado o arquivo "0_Compras de vinculadas" caso exista efetivamente; (ii) seja esclarecida a diferença entre os conteúdos dos dois arquivos, e como identificar qual arquivo que foi utilizado em cada linha das COLUNAS AE a AL da planilha presente no arquivo "Calculo Preço Transferencia Envision" (atentar que no RDF tais colunas estão identificadas de AE a AJ, pois a planilha possui mais duas colunas não detalhadas no RDF);

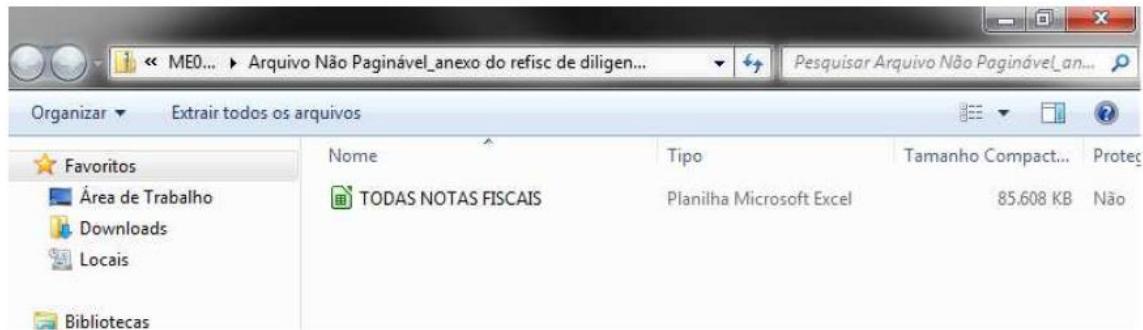
Parte final do RDF

Anexos:

- Arquivos em mídia digital com extensão xlsx;
- A) Cálculo Preço Transferência ENVISION;
- B) 1_COMPRAS DE VINCULADAS TOTAIS;
- C) 1_VENDAS TOTAIS;
- D) 2 devolução de vendas;
- E) 3_Encontrar valor de estoque de PA VENDA;
- F) 31_TOTAIS DE PA VENDIDOS POR INSUMO;
- G) 461.xlsx;
- H) 452_2009.xlsx (estoque inicial);
- I) 452_2010.xlsx (estoque final)
- J) ESTOQUE FINAL TOTAIS;
- K) ESTOQUE INICIAL TOTAIS;
- L) TODAS NOTAS FISCAIS;
- M) PA A89MATNQAWA46N; Não consta
- N) Cópia de e-mail do Sr. Jeferson Neves Rodrigues representante da empresa Deloitte Touche Tohmatsu, que efetuou os cálculos do Preço Transferência para o contribuinte em análise.

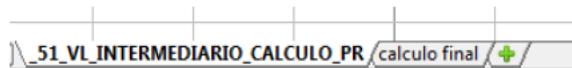
Arquivos não pagináveis fl. 643

Nome	Tipo	Tamanho	Compact...	Proteç...
1_COMPRAS DE VINCULADAS	Planilha Microsoft Excel	336 KB		Não
1_VENDAS TOTAIS	Planilha Microsoft Excel	390 KB		Não
2 devolução de vendas	Planilha Microsoft Excel	16 KB		Não
3_Encontrar valor de estoque de P...	Planilha Microsoft Excel	506 KB		Não
31_TOTAIS DE PA VENDIDOS POR I...	Planilha Microsoft Excel	809 KB		Não
452_2009	Planilha Microsoft Excel	512 KB		Não
452_2010	Planilha Microsoft Excel	639 KB		Não
461	Planilha Microsoft Excel	9.828 KB		Não
Calculo Preço Transferencia Envision	Planilha Microsoft Excel	41.776 KB		Não
ESTOQUE FINAL TOTAIS	Planilha Microsoft Excel	373 KB		Não
ESTOQUE INICIAL TOTAIS	Planilha Microsoft Excel	362 KB		Não

Arquivo não paginável fl. 644

7.2. No RDF, item V, alínea "k", consta referência à aba "ex_1" da planilha "Cálculo PRL60 ENVISION". Conforme listagem de anexos presente no RDF e os arquivos não pagináveis efetivamente anexados indicados acima, esta planilha ("aba") e o arquivo ("planilha") não constam nos autos. Assim, solicita-se que o referido arquivo e planilha sejam juntados;

7.3. No item VII, alínea "d", e no item VIII, alínea "h", é feita menção à planilha "Calculo Preço Transferência Envision" e suas abas "PA A89MATNQAWA46N" e "PRL60 INSUMO 301GB16058S12G". O arquivo ("planilha") " Calculo Preço Transferencia Envision" foi efetivamente juntado, mas não possui as planilhas ("abas") "PA A89MATNQAWA46N" e "PRL60 INSUMO 301GB16058S12G", conforme pode ser visto abaixo. As únicas planilhas ("abas") presentes nesse arquivo ("planilha") são as seguintes: "_51_VL_INTERMEDIARIO_CALCULO_PR" e "calculo final". Solicita-se que (i) sejam incluídas as planilhas mencionadas; (ii) seja esclarecida a diferença entre as planilhas ("abas") " 51 VL INTERMEDIARIO CALCULO PR" e "calculo final", vez que, aparentemente, são iguais (para esclarecer a diferença solicita-se que a explicação seja feita em texto, como também utilizando o exemplo do produto acabado A89MATNQAWA46N e o insumo 301GB16058S12G);



Tanto na menção dos anexos ao final do RDF, quanto no item VII, alínea "f", é feita referência ao arquivo "PA A89MATNQAWA46N", o qual não foi juntado conforme listagem anteriormente copiada. Solicita-se (i) esclarecer se tal arquivo aqui referido é a planilha que comporia o arquivo "Calculo Preço Transferência Envision", como tratado no parágrafo 7.3 acima, ou se é outro arquivo específico; e (ii) se for outro arquivo, solicita-se a juntada do mesmo;

7.5. No item IX, alínea "b", do RDF é feita menção à aba "Cálculos aceitos" da planilha "Calculo Preço Transferencia Envision", onde estariam os insumos excluídos do cálculo pelo método PRL60 por terem sido aceitos os cálculos do contribuinte pelo método PIC. Tal arquivo ("planilha") foi juntado, mas não há a planilha ("aba") neste arquivo conforme tela copiada no parágrafo 7.3 acima. Solicita-se que a planilha ('aba') seja juntada;

7.6. O item IX, alínea "e", do RDF refere-se à aba "PRL60 AUDITOR" da planilha "Calculo Preço Transferencia Envision", onde teria sido realizado o "cálculo do Ajuste Total (acredita-se com a somatório dos dois métodos aplicados: PRL60 e PIC). O arquivo ("planilha") "Calculo Preço Transferencia Envision" foi anexado, porém não possui a planilha ("aba") "PRL60 AUDITOR", conforme pode ser visto na tela copiada no parágrafo 7.3 acima. **Solicita-se a (i) juntada da planilha ("aba") referida a fim de permitir ao julgador e ao contribuinte identificar o novo montante total do ajuste a ser considerado na apuração dos tributos, bem assim a (ii) juntada de novos demonstrativos de cálculo dos tributos a partir de novo valor do ajuste apurado;**

7.7. Nos esclarecimentos realizados no RDF não constam diversas colunas presentes nas planilhas ("abas") "_51_VL_INTERMEDIARIO_CALCULO_PR" e "calculo final" do arquivo ("planilha") "Calculo Preço Transferência Envision". Isso acontece a partir da COLUNA AH (inclusive). Assim, algumas colunas das planilhas restaram sem explicação, além de não haver uma correlação entre a coluna indicada no RDF e a coluna das planilhas (a partir da coluna AH, inclusive, em diante). Não obstante a falta de correlação e a ausência de explicação de algumas colunas, até a COLUNA BA das planilhas é possível entender os cálculos e verificar que correspondem à aplicação da IN SRF nº 243, de 2002, especificamente do seu §11. **A situação fica crítica a partir da COLUNA BB das planilhas, onde nem ao menos os nomes das colunas mantêm relação exata com os das colunas das planilhas, como também as descrições colocadas no RDF não são claras, dificultando sobremaneira o entendimento da finalidade exata das colunas BB em diante das planilhas. Assim, solicita-se que:**

7.7.1 Os esclarecimentos do RDF sejam complementados para descrição detalhada de todas as colunas, com indicação dos arquivos/planilhas onde os dados foram obtidos se for o caso;

7.7.2. Sejam feitos os ajustes necessários na numeração e nos nomes das colunas constantes no RDF, compatibilizando-os às planilhas contidas no arquivo "Calculo Preço Transferencia Envision";

7.7.3. Seja dada atenção especial na melhoria dos esclarecimentos prestados nas COLUNAS BB em diante;

7.8 **Aparentemente as COLUNAS BB** em diante foram elaboradas tendo em vista que:

7.8.1 Para alguns casos a autoridade fiscal observou que a quantidade do insumo importado (comprado mais estoque inicial) era menor do que a quantidade de insumo utilizada para o total de vendas do produto acabado, e que a diferença seria referente ao insumo comprados de outros fornecedores no Brasil (é o que se depreende do disposto na alínea "J" do item V do RDF);

7.8.2. O cálculo do valor do ajuste pelo método do PRL60 feito até a COLUNA BA da planilha não levou em consideração tal fato, pois na obtenção do valor da COLUNA AS foi multiplicado o preço unitário o insumo importado pela a quantidade de unidades do produto acabado vendidas (que incluía a utilização de insumo obtido no Brasil). Poderiam ter sido excluídos dos cálculos os produtos acabados que teriam sido elaborados com os insumos obtidos no mercado interno, a fim de obter o valor do ajuste com base exclusivamente nos insumos importados. Contudo, parece que tal medida não seria viável por não haver informação de qual o produto acabado que foi vendido com uso do insumo comprado no mercado interno. Assim, a autoridade fiscal entendeu ser necessário fazer um cálculo adicional correspondente à aplicação, ao valor do ajuste antes apurado (COLUNA BA da planilha), de uma proporção entre a quantidade do insumo importado (+ estoque inicial) e a quantidade do insumo utilizado considerado o montante das vendas;

7.9. O entendimento exposto no parágrafo 7.8 representa a motivação e o que foi feito nos cálculos das COLUNAS BB em diante?

7.10. A lógica de cálculo exposta no item 7.8 (COLUNAS BB em diante) somente tem sentido se houver menos insumo importado do que o utilizado efetivamente, ou seja, se o quantitativo de insumos importados for inferior ao quantitativo de do mesmo insumo que foi utilizado nos produtos acabados vendidos. Neste caso, o valor do ajuste após aplicação da proporção é inferior ao anteriormente calculado, e é o adotado no lançamento (é a situação do insumo 301GB16058S12G utilizado na produção de A89MATNQAWA46N). Caso contrário, se o quantitativo de insumo importado é maior do que o quantitativo do insumo utilizado nos produtos acabados vendidos, como ocorreu em boa parte dos casos (situação do insumo 100GAAND020012 utilizado na produção de A89MATNQAWA46N), acredito ser desnecessário, na prática, fazer os cálculos das COLUNAS BB em diante para tal situação, pois sempre será escolhido o primeiro valor do ajuste (COLUNA BA). Isto porque a proporção será maior que 1, fazendo com que o novo valor do ajuste seja sempre superior ao da COLUNA BA. Este entendimento está correto? Então, para que foram preenchidas as COLUNAS BB em diante para o segundo caso? Para uma melhor visualização?

7.11 Diante do entendimento exposto nos parágrafos 7.8 e 7.10, estranha-se a existência de quatro colunas tratando de valor do ajuste. A COLUNA BA seria relativa ao ajuste calculado sem levar em consideração a situação de quantidade de insumo utilizado ser superior à importada. A COLUNA BM seria relativa ao ajuste calculado mediante a aplicação da proporção antes referida. Deveria haver uma coluna referente a ajuste adotado para pegar o menor dos dois valores. Então porquê há duas colunas de ajuste adotado (COLUNA BN - "AJUSTE ADOTADO" e COLUNA BO - "AJUSTE ADOTADO1")? A existência de duas colunas de ajuste adotado é incompatível com os esclarecimentos do RDF, onde só há menção a apenas uma coluna de ajuste adotado, o que seria de se esperar como visto. Aparentemente apenas a COLUNA BO - "AJUSTE ADOTADO1" pega o menor valor entre a COLUNA BA e a COLUNA BM. Inclusive a COLUNA BN nem ao menos é uma cópia da COLUNA BA feita para uma comparação lado a lado com a COLUNA BM, pois não é igual à COLUNA BA em todas as linhas. Caso uma das colunas de ajuste adotado não seja adequada, providenciar sua eliminação.

	A	AE	BA	BM	BN	BO	BP	BQ	BR	
1	PA	INSUMO	Valor do Ajuste(R)	Valor do Ajuste(R)	AJUSTE ADOTADO	AJUSTE ADOTADO1				
5	A8AMZ2NQAWA46N	100GAAND020012	40,4198708943	44,6548087949	40,4198708943	40,4198708943				
6	A8AMZ3NQAWA46N	100GAAND020012	29,6475889589	32,7538750038	29,6475889589	29,6475889589				
7	A89MZ0NQAWA46N	100GAAND020012	4489,6184978021	4960,012214313	4489,6184978021	4489,6184978021				
8	A89MZ1NQAWA46N	100GAAND020012	5083,5281173447	5616,1479123843	5083,5281173447	5083,5281173447				
9	CBPA9A2A4QA	100GAAND020012	25,2063735976	27,8473373593	25,2063735976	25,2063735976				
10	CBPA9A2A5QAC	100GAAND020012	23,9704312163	26,4815007837	23,9704312163	23,9704312163				
11	A89MZ5NQAWAEXN	100GAAND020012	566,0629601007	625,3714424832	566,0629601007	566,0629601007				
12	A8AMZ6NQAWA46N	100GAAND020012	122,2130049287	135,0177075159	122,2130049287	122,2130049287				
13	SMTA9A2A5QAC	100GAAND020012	2,1702230206	2,3976052075	2,1702230206	2,1702230206				
14	A8AMZ7NQAWA46N	100GAAND020012	748,5852554373	827,0172648837	748,5852554373	748,5852554373				
15	A89MATNQAWA46N	100GAAND020012	2377,5035553584	2626,6032804176	2377,5035553584	2377,5035553584				
16	A89MZ4NQAWA46N	100GAAND020012	1890,4648165454	2088,535715314	1890,4648165454	1890,4648165454				
32	CBPC92M5A1HKB	100GAMA6001Z11	440,3808740977	9,0931421453	440,3808740977	9,0931421453				
33	T69AM5NQWKA26NE	100GAMA6001Z11	13722,2550316518	283,3420407114	283,3420407114	283,3420407114				
34	T69AM5NQWKGARG16B1	100GAMA6001Z11	983,1677269365	20,3007996477	983,1677269365	20,3007996477				
35	CBPC92M5A1HK	100GAMA6001Z11	14804,2045217039	305,6825258721	305,6825258721	305,6825258721				
36	1340C2000-001	100GAMA6001Z11	1083,9973802759	22,3827664728	22,3827664728	22,3827664728				
37	T69AM5NQWKA16NE	100GAMA6001Z11	19467,2187646351	401,9661111839	401,9661111839	401,9661111839				→ BN não é igual a BA
38	CBPC92M5A1HKB	100GAMA6001ZT1	470,26571353	140,0875237843	420,26571353	140,0875237843				
39	1340C2000-001	100GAMA6001ZT1	1034,4761845256	344,8253948418	344,8253948418	344,8253948418				
40	T88AM6NQX8A77NT	100GAMA8001Z11	12365,2441549601	11070,8660530422	12365,2441549601	11070,8660530422				→ BO sempre é o menor valor entre BA e BM. Mas BN não segue esta regra.
41	CBPC9M6A4B3CP	100GAMA8001Z11	4,7611523413	4,2627609426	4,7611523413	4,2627609426				
42	CBPC9M6A4HK	100GAMA8001Z11	3,517028867	3,1488707383	3,517028867	3,1488707383				
43	CBPC9M6A4B2	100GAMA8001Z11	2,4645971011	2,2066061971	2,4645971011	2,2066061971				
44	CBPC9M6A4B1	100GAMA8001Z11	1,9563064651	1,7515227813	1,9563064651	1,7515227813				

8. Ante o exposto, proponho o encaminhamento dos autos à unidade local de jurisdição do contribuinte para que a autoridade fiscal preste os esclarecimentos e adote a providências solicitadas nos parágrafos 7.1 a 7.11 deste despacho. O contribuinte deverá ser cientificado deste despacho e do novo resultado de diligência (relatório e anexos)."

10. Acerca do 2º Relatório Fiscal, a dnota autoridade julgadora da DRJ, assim se pronunciou (e-fls. 844/846):

8. Como resultado da diligência realizada foram juntados o RDF Complementar às fls. 727 a 742, bem assim os seguintes arquivos em Excel (como arquivo não paginável à fl. 743): "0_Compras de Vinculadas"; "Calculo Preço Transferencia Envision_1"; "PA A89MATNQAWA46N" e "Preço Transferência PRL60 por insumo". O teor do referido relatório está copiado abaixo:

8.1. O arquivo entregue ao contribuinte como resultado da primeira diligência realizada não foi o "Calculo Preço Transferência Envision", com as planilhas "51 VL INTERMEDIARIO CALCULO PR" e "calculo final", anexado ao RDF como arquivo não paginável (fl. 643), o qual deve ser desconsiderado, mas sim o arquivo "Calculo Preço Transferência Envision 1", que contém as planilhas abaixo detalhadas. É devido alertar que os esclarecimentos fornecidos no referido RDF estão em consonância com o arquivo ora juntado "Calculo Preço Transferencia Envision 1":

8.1.1. "PRL60 AUDITOR" - cálculo final do preço de transferência pelo método PRL 60 conforme IN SRF nº 243, com a exclusão dos insumos que foram calculados pelo método PIC pelo contribuinte e aceitos pela auditoria;

8.1.2. "cálculos aceitos" - cálculos do preço de transferência sobre insumos importados que foram calculados inicialmente pela auditoria como sendo PRL60 e excluídos deste método em razão de terem sido calculados pelo método PIC pelo contribuinte e aceitos pela auditoria;

8.1.3. "ajuste do contribuinte PIC" - cálculos do preço de transferência pelo método PIC dos insumos importados elaborados pelo contribuinte e aceitos pela auditoria;

8.1.4. "PA A89MATNQAWA46N" e "PRL60 INSUMO 301GB16058S12G" - abas elaboradas à título de exemplo comparativo da retificação efetuada;

8.1.5. "INSUMOS ACEITOS" - relação dos insumos em que os cálculos do preço de transferência foram elaborados pelo contribuinte pelo método PIC e aceitos pela auditoria;

8.1.6. "insumo ex1" - refere-se ao insumo 100GAANC060011 - AOC AA183M BIOS 010116, elaborada à título de exemplificação do cálculo do preço de transferência pelo método PRL60;

8.2. O valor do preço de transferência do contribuinte deve ser a soma do cálculo pelo método PRL60 (aba "PRL60 AUDITOR"), no valor de R\$ 130.954.534,68, com o cálculo pelo método PIC elaborado pelo contribuinte e aceito pela auditoria ("ajuste do contribuinte PIC"), no valor de R\$ 603.443,62, totalizando R\$ 131.557.978,30;

8.3. Em relação ao item "7.1-i" do despacho de diligência, esclarece-se que o arquivo "0_Compras de Vinculadas" contém todas as compras efetuadas pelo contribuinte com a sua controladora no ano de 2010, cujas informações foram obtidas nas notas fiscais de entrada informadas no SPED. Este arquivo está sendo anexado;

8.4. No que se refere ao item "7.1-ii" do despacho de diligência:

8.4.1. Esclarece que o arquivo "1_COMPRA DE VINCULADAS TOTAIS" é a soma de quantidades e valores de compras dos insumos de empresa vinculada (controladora) no ano de 2010, totalizados numa base anual por código de insumo, enquanto o arquivo "0_Compras de Vinculadas", como dito acima, é o demonstrativo detalhado de todas as compras efetuadas pelo contribuinte com a sua controladora no ano de 2010, com discriminação dos insumos, valor proporcional da nota fiscal, código e descrição do insumo, NCM e demais itens especificados nas respectivas notas fiscais. O arquivo "1_COMPRA DE VINCULADAS TOTAIS" ora anexado é o mesmo referenciado no RDF com o nome "1_Compras de Vinculadas";

8.4.2. Com relação às colunas AE, AF, AG, AH e AI do arquivo "PRL60 ENVISION_1", que são iguais nas planilhas "PRL60 AUDITOR" e "cálculos aceitos", que equivalem às colunas do arquivo anterior ("Cálculo PRL60 ENVISION") AE, AG, AI, AK e AL, esclarece-se o que segue:

8.4.2.1. Coluna AE - INSUMO - refere-se ao código da mercadoria/serviço que foi obtido do arquivo "1_COMPRA DE VINCULADAS TOTAIS" (coluna A);

8.4.2.2. Coluna AF - DESC INSUMO - refere-se à descrição complementar do insumo, obtida do arquivo "0_COMPRA VINCULADAS" (coluna F);

8.4.2.3. Coluna AG - unidade estatística - refere-se à unidade estatística do insumo obtida da coluna R do arquivo "0_COMPRA VINCULADAS";

8.4.2.4. Coluna AH - QTDE COMPRAADA - refere-se à quantidade total no ano 2010 das compras do insumo e foi obtida da coluna B do arquivo "1_COMPRA DE VINCULADAS TOTAIS";

8.4.2.5. Coluna AI - Custo Total - refere-se ao valor total da compra do insumo no ano 2010 e foi obtido da coluna D do arquivo "1_COMPRA DE VINCULADAS TOTAIS";

8.4.2.6. Colunas AK e AL - estas colunas citadas no despacho de diligência, verificadas a partir do arquivo anteriormente juntado aos autos, devem ser desconsideradas, pois no arquivo ora juntado as colunas AE a AL foram substituídas pelas colunas de AE até AI, devendo ser observado que anteriormente constava a coluna AH, que continha os mesmos dados da coluna AG, e a coluna AJ, que se encontrava oculta, continha dado desnecessário aos cálculos;

8.5. Quanto ao item "7.2" do despacho de diligência, deve ser considerada a planilha de cálculo ora juntada conforme esclarecido acima;

8.6. Em relação ao item "7.3-i" do despacho de diligência, o novo arquivo "Calculo Preço Transferência Envision_1" contempla a inclusão das planilhas "PA A89MATNQAWA46N" e "PRL 60 INSUMO 301GB16058S12G";

8.7. No que concerne ao item "7.3-ii", solicita-se que seja desconsiderado o arquivo "Calculo Preço Transferência Envision" contendo as planilhas "_51_VL_INTERMEDIARIO_CALCULO_PR" e "calculo final", conforme já dito, pois tais planilhas não tiveram qualquer função no cálculo final do preço de transferência. O cálculo correto está no arquivo ora anexado já mencionado;

8.8. Quanto ao item "7.4" do despacho de diligência, esclarece-se que a planilha "PA A89MATNQAWA46N" foi entregue ao contribuinte anteriormente em anexo ao RDF, porém não foi juntado ao processo, o que está sendo feito agora. Este arquivo contém a relação das notas fiscais de vendas e de devoluções do produto acabado com o código A89MATNQAWA46N que foi utilizado como exemplo para demonstrar a retificação dos valores de cálculo do preço de transferência pelo método PRL60 da IN SRF nº 243;

8.9. Em resposta ao item "7.5", o arquivo ora juntado "Calculo Preço Transferencia Envision_1" contempla a planilha (aba) "PA A89MATNQAWA46N";

8.10. Em relação ao item "7.6" da diligência, a planilha "PRL60 AUDITOR" consta no arquivo "Calculo Preço Transferencia Envision 1" ora juntado, e todos os demonstrativos de cálculo do ajuste do preço de transferência a partir do novo valor de ajuste apurado na primeira diligência fiscal (referida no RDF) já estão inseridos no citado arquivo;

8.11. Com referência aos itens "7.7.1 a 7.7.3" do despacho de diligência, conforme já dito, deve ser desconsiderado o arquivo "Calculo Preço Transferencia Envision" contendo as abas " 5 VL INTERMEDIARIO CALCULO PR" e "calculo final", pois tais planilhas não tiveram função no cálculo final do preço de transferência. Como dito, o cálculo correto está no arquivo "Calculo Preço Transferencia Envision_1". Vide resposta dada ao item 7.1 da diligência;

8.12. No que concerne aos itens "7.8 e 7.9" da diligência, a resposta é sim. Porém devem ser feitas as seguintes ressalvas relativas ao novo arquivo juntado, "Calculo Preço Transferencia Envision_1", que substituiu o anterior: nas planilhas demonstrativas que correspondem às abas "PRL60 AUDITOR" e "calculos aceitos" do arquivo ora anexado, os cálculos começam na coluna AZ até a coluna BE (onde, AZ = "QTDE INSUMO DISPONIVEL", BA = "QTDE INSULMO CONSUMIDA NO Produto Acabado", BB = "QTDE UTILIZADA", BC = "Percentual insumo no Produto Acabado", BD = "insumo proporcional disponível, e BE = "Valor do Ajuste 1").

8.12.1. Com relação às colunas AZ até BE, salienta-se que estas são necessárias, tendo como objetivo demonstrar como foram efetuados os cálculos de proporcionalidade do ajuste do insumo importado pela controladora do contribuinte em questão com as quantidades do produto acabado vendidas em 2010, ou seja, somente foram utilizados no cálculo os insumos importados pelo contribuinte de sua empresa controladora com sede no exterior.

Sendo que a coluna BF apresenta o ajuste final do insumo importado pelo contribuinte de sua controladora. Para demonstrar os cálculos, elaborou-se uma planilha (arquivo em Excel com título "Preço Transferência PRL60 por insumo") na qual os insumos (coluna AE) foram ordenados em ordem crescente de A até Z, e foram totalizados os valores das colunas AY ("Valor do Ajuste", BE ("Valor do Ajuste 1") e BF ("AJUSTE ADOTADO"), respectivamente, calculado pelo método PRL60 da IN SRF nº 243 por insumo importado. Ao final de cada coluna totalizada tem-se o valor total do ajuste do insumo no ano de 2010;

8.13. Quanto ao item "7.10" do despacho de diligência, esclarece-se que o insumo importado serve para produzir vários produtos acabados, e o cálculo do preço de transferência é proporcional à utilização dos insumos em cada produto acabado. Em vista disso, concluiu-se que deveriam ser incluídas as colunas de AZ até BE para fazer esta proporcionalidade, efetuando a comparação entre o valor do ajuste 1 (coluna BE) com o valor do ajuste (coluna AY), adotando sempre o menor valor, o que é demonstrado no campo "Ajuste Adotado" (coluna BF);

8.13.1. Conforme citado, o insumo 100GAAND020012 - IC W25Q16BVSSIG SO-8 208MIL foi utilizado para produzir 12 produtos acabados, como pode ser verificado no arquivo "Preço Transferência PRL60" por insumo, na aba "100GAAND020012", ora anexado;

8.14. No que se refere ao item "7.11" da diligência, a análise exposta pelo julgador deve ser revista em decorrência da substituição do arquivo "Calculo Preço Transferência Envision" pelo "Calculo Preço Transferência Envision_1", no qual as planilhas demonstrativas que correspondem às abas "PRL60 AUDITOR" e "calculos aceitos"

apresentam os cálculos efetuados em colunas diversas das indicadas no questionamento do julgador, conforme explicado anteriormente.

11. Cientificado pessoalmente do RDF Complementar em 17/10/2018, consoante fl. 764, em 09/11/2018 o contribuinte apresentou a impugnação às fls. 768 a 804, instruída com carta da empresa de consultoria Deloitte Touche Tohmatsu (fl. 805), onde informa que os esclarecimentos do RDF Complementar **não alteram o parecer técnico anteriormente elaborado por essa empresa**, como também, e novamente, com cópia do parecer referido às fls. 806 a 826.

12. Nesta manifestação o contribuinte reitera grande parte das alegações trazidas na impugnação e na manifestação relativa à 1^a Diligência Fiscal, com o objetivo de justificar a alegação de que as parcelas remanescentes das autuações após a 2^a Diligência não podem ser mantidas por ilegalidade e insubsistência. Reitera o pleito de perícia e traz os seguintes pontos de destaque:

- (i) Após a primeira diligência, o Auditor-Fiscal reduziu o valor total das autuações de R\$ 160.785.518,80 para R\$ 131.557.978,30, sem contudo alterar as planilhas que supostamente teriam dado sustentação aos cálculos das exações, juros e penalidades. Neste momento, após a 2^a diligência, o Auditor-Fiscal, surpreendentemente, menciona que teria entregue ao contribuinte e acostado aos autos, quando dos primeiros lançamentos, "planilha preliminar incorreta" e, somente agora, magicamente, teria sido elaborada a "planilha certa" para ser apresentada anos após os lançamentos. E, como se nada valessem as planilhas que serviram de base aos lançamentos, requereu agora a exclusão do arquivo anterior do presente processo, anexado como arquivo não paginável ao relatório de diligência datado de 07/08/2017;
- (ii) Assim, evidente o cerceamento do direito de defesa, o que vem sendo denunciado desde a 1^a impugnação. Daí decorre a nulidade dos lançamentos, confirmando-se ausência de sustentação fática ou jurídica;
- (iii) Analisando uma vez mais os argumentos e provas por si produzidas, em especial o relatório técnico da empresa de auditoria Deloitte, o qual discriminou e detalhou a regularidade e legalidade do procedimento adotado pelo impugnante, e as irregularidades que fulminam de nulidade as autuações.

13. Em sessão de 15 de fevereiro de 2019, a 4^a Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do Acórdão nº 11-61.857 (e-fls. 829/907), cuja ementa recebeu o seguinte descriptivo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

NULIDADE. NÃO CABIMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. REQUISITOS ESSENCIAIS DO ATO ATENDIDOS.

Não tem fundamento a alegação de nulidade apresentada por não haver cerceamento do direito de defesa durante o procedimento fiscal e por terem sido atendidos requisitos essenciais formais do auto de infração. Incorreções porventura existentes ensejam a procedência parcial ou a improcedência do lançamento, mas não a sua nulidade.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. IN SRF N° 243/2002.

A IN SRF nº 243/2002 não viola o princípio da legalidade tributária, estando em consonância com o que preconiza o art. 18 da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 9.959/2000.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. ADEQUAÇÃO À IN SRF N° 243/2002. CORREÇÕES DE ERROS. PLENO EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA.

A autoridade fiscal logrou demonstrar de forma satisfatória e detalhada o cálculo do ajuste de preço de transferência pelo método PRL60, e sua adequação ao regramento contido na IN SRF nº 243, de 2002. Para tanto, baseou-se em informações fornecidas pelo próprio contribuinte durante a fiscalização, como também em dados no SPED. Incorreções apontadas na impugnação foram devidamente corrigidas em diligência realizada. Assegurado ao contribuinte o pleno exercício do seu direito de defesa.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. ADOÇÃO PARA ALGUNS INSUMOS. AUSÊNCIA DE DESQUALIFICAÇÃO.

Comprovada a adoção pelo contribuinte do método PIC em relação a alguns insumos, e não havendo desqualificação do mesmo pela autoridade fiscal, o lançamento deverá considerá-lo para fins de determinação do valor do ajuste, sendo indevida a aplicação do método PRL60 para esses insumos.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. ALTERAÇÃO DO MÉTODO.

Após o início do procedimento fiscal, não cabe mais ao contribuinte alterar o método utilizado na DIPJ para determinação dos ajustes decorrentes da legislação dos preços de transferência. A escolha do método mais favorável ao contribuinte é um prerrogativa sua, mas não uma imposição à fiscalização.

MULTA DE OFÍCIO.

Comprovada a falta de recolhimento do tributo devido em razão da adição à sua base de cálculo de ajuste decorrente de preço de transferência em montante inferior ao devido, não há qualquer dúvida quanto ao cabimento da multa de ofício no percentual de 75%. Não há que se falar na aplicação do art. 112 do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplicam-se ao lançamento de CSLL, no que couber, as mesmas razões de decidir do lançamento de IRPJ, haja vista estarem apoiados nos mesmos elementos de convicção.

14. Cientificada da decisão (Acesso via e-CAC em 21/02/2019, e-fls. 912/914), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 917/944) em 19/03/2019 (e-fl. 915), reiterando as razões já expostas em sede de impugnação e ressaltando, em síntese, os seguintes pontos:

(i) **Invalidade das autuações pelo cerceamento do direito de defesa da Recorrente. Apuração por estimativa das supostas bases de cálculo:** “*ao contrário do que consta na decisão recorrida, não estão detalhadas as bases de cálculo utilizadas para apuração dos supostos ajustes nos cálculos do preço de transferência nas operações de importação realizadas no decorrer do ano de 2010. As tabelas elaboradas na 2^a Diligência, e transcritas no “decisum” de 1^a instância administrativa contém informações parciais e genéricas sobre as matérias-primas importadas pela Recorrente, não sendo possível identificar a origem e o contexto integral das alegadas diferenças apontadas*”;

(ii) Por tal razão é que a Recorrente reiterou em suas 3 (três) impugnações nos autos, seu pedido de realização de prova pericial, acostando à elas Parecer Técnico da empresa de auditoria que a assessorava, a Deloitte Touche Tohmatsu Consultores Ltda., que bem demonstra os equívocos graves cometidos nas autuações, e em suas parcelas remanescentes, a ser recebido com os efeitos previstos no art. 43 da Instrução Normativa SRF n. 1312/2012, e faz prova em favor da Recorrente, nos termos da Solução de Consulta COSIT n. 13/2013;

(iii) A Deloitte Touche Tohmatsu ficou impossibilitada de acompanhar as diversas Diligências realizadas neste processo administrativo, e com a constatação de que as cobranças remanescentes, mesmo tendo sido reduzidas em alguns milhões, prosseguem com incorreções e equívocos flagrantes dos agentes fiscais no cálculo dos ajustes nas bases tributáveis do IRPJ e da CSLL em face da legislação que trata do preço de transferência;

(iv) No mais, quanto ao levantamento feito pelos auditores fiscais para a lavratura dos autos de infração, tanto a análise dos dados oferecidos pela Recorrente quanto o recálculo dos itens foram parcialmente realizados, por amostragem; e isto também evidencia a precariedade do procedimento adotado;

(v) Nulidade da autuação por vício material diante da clara violação aos arts. 112 e 142 do CTN e do Decreto 70.235/72;

(vi) Para além de suscitar a suposta ilegalidade da IN 243/2002, a ora Recorrente sustenta, com base no citado parecer, que nem os critérios da própria IN foram considerados no saldo das autuações mantidas;

(vii) Violiação ao disposto no § 6º, do art. 18, da Lei n. 9.430/96: dada a inclusão indevida, na apuração do preço parâmetro, por exemplo, dos custos de armazenagem, do frete, seguro e imposto de importação, tanto nas importações realizadas pela modalidade FOB, quanto na modalidade CIF, sendo certo que tais custos não representam acréscimo patrimonial.

(viii) Ilegalidade da Multa de Ofício Aplicada com fundamento no artigo 112, do CTN.

15. Como o sujeito passivo foi exonerado parcialmente do crédito tributário em valor superior ao limite de alçada (R\$ 2.500.000,00), a Turma Julgadora recorreu de ofício a este Colegiado, nos termos da Portaria MF 63/2017.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

16. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

17. Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar o teor do art. 1º da Portaria MF nº 63/2017, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

18. No caso em tela, o valor exonerado superou o limite de 2,5 milhões estabelecido pela norma em referência. Portanto, o recurso de ofício é cabível e dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Questão Preliminar

Da Nulidade dos Autos de Infração por Vício Material e Cerceamento do Direito de Defesa

19. Inicialmente, cumpre registrar a louvável e exaustiva tentativa do r. julgador da DRJ de “salvar” os lançamentos aqui em análise. Esta relatoria cuidou de trazer e destacar no relatório diversas passagens de demonstram, claramente, o quanto difícil é a

compreensão do presente processo a partir dos cálculos de preços de transferência apresentados pela douta autoridade autuante.

20. Vejam, foram precisos **duas diligências e o passo a passo constante da r. decisão de piso** para **tentar** explicar o raciocínio do órgão autuante, restando ao contribuinte se empenhar para, além do **ignorado** parecer da Delloite Touche Tohmatsu Consultores Ltda., buscar construir provas nitidamente negativas.

21. Isso porque, *in casu*, evidencio três critérios utilizados para o cálculo do ajuste de preço de transferência pelo método PRL60: (i) o da Lei (artigo 18 da Lei 9.430/1996), adotado pelo contribuinte; (ii) o da IN (artigo 12 da IN SRF nº 243/2002), apresentado pelo contribuinte via parecer da Deloitte; e (iii) o do Fiscal, ininteligível.

22. É certo que, o critério quantitativo da hipótese de incidência, especialmente quando o foco da autuação é a desconsideração do cálculo e critérios adotados pelo contribuinte em preços de transferência, mostra-se essencial para compreensão das circunstâncias fático-probatórias, bem como para garantir o efetivo exercício do direito de defesa.

23. Chama a atenção o fato de o contribuinte desde a sua impugnação ter apresentado parecer técnico da Delloite Touche Tohmatsu Consultores Ltda., com posterior complementação (após diligências), a fim de justificar, com base nas suas peculiaridades operacionais, as escolhas e cálculos relativos a adoção do método de preços de transferência e, em especial, do método PRL 60.

24. Diante deste contexto, considero fundamental registrar que essa relatoria não está a ignorar a Sumúla CARF nº 115, segundo a qual “*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.*”, mas a cuidar de **questões preliminares a própria discussão** da já superada ilegalidade no âmbito deste CARF.

25. Diferente da posição externada na decisão de piso, considero que a autoridade autuante em face das informações contidas no parecer técnico da Delloite Touche Tohmatsu Consultores Ltda. não logrou êxito em demonstrar de forma satisfatória e detalhada o cálculo do ajuste de preço de transferência pelo método PRL60, e sua adequação ao regramento contido na IN SRF nº 243, de 2002. Explico.

26. Em sede de Impugnação, a contribuinte, já com dificuldades de se defender frente aos confusos cálculos apresentados pela autoridade fiscal, contratou e apresentou parecer técnico da Delloite Touche Tohmatsu Consultores Ltda.. Vale transcrever os seguintes trechos (fl. 808/821):

- Substituindo-se o Preço Parâmetro, calculado pelo método PRL da IN SRF, pelo preço pago na importação, reduzindo o custo de produção na mesma proporção sugerida pela IN SRF, continua a ocorrer ajuste no lucro tributável, gerando um “efeito circular”;
- O preço parâmetro calculado pela fórmula da IN SRF aplicado em substituição ao preço pago resulta em novo ajuste no lucro tributável com efeito circular e redundante, alterando-se o ajuste a cada nova substituição sem fim;

Em nosso cálculo, seguimos o mesmo racional utilizado pela Fiscalização, como se demonstra abaixo. Como será possível notar, o valor de ajuste apurado é significativamente diferente: (...)

Comparando-se as premissas utilizadas para cálculo do preço parâmetro, calculado de acordo com a fórmula da IN SRF 243/02 com o preço parâmetro calculado pelo Auditor Fiscal, temos:

Informações para Cálculo	Preço Parâmetro - IN SRF 243/02	Preço Parâmetro – Cálculo do Auditor Fiscal	Diferenças
Preço Médio de Aquisição	146,63	182,86	(36,23)
Quantidade Vendida	5.170,00	9.500,00	(4.330,00)
Valor Bruto das Vendas	4.930.692,95	9.313.953,30	(4.383.260,35)
Deduções de Vendas	600.654,96	1.519.562,59	(918.907,63)
Valor Líquido das Vendas	4.330.037,99	7.794.390,71	(3.464.352,72)
Custo das Vendas	4.276.750,59	7.764.483,00	(3.487.732,41)

27. De fato, verifica-se que (vide, alias, itens 4 e 5 do relatório): (i) na determinação do preço médio de aquisição (preço praticado) o agente fiscal ajustou a base tributável a partir do custo de aquisição das matérias-primas importadas durante o ano-calendário 2010, desconsiderando as informações de saldos iniciais e finais na sua composição; (ii) na composição do preço parâmetro ele não desconsiderou as devoluções de vendas ocorridas no período em análise; (iii) na apuração do preço parâmetro considerou inúmeros valores que não são pagos para a empresa vinculada no exterior; (iv) na apuração do valor líquido de vendas não excluiu o IPI. Logo, é fácil concluir que houve majoração dos tributos decorrente de alteração da formula do PRL decorrente da IN SRF nº 243, de 2002, em desacordo com a Lei nº 9.430, de 1996, agravada pelos erros cometidos pelo agente fiscal na aplicação, supostamente, da IN SRF nº 243, de 2002.

28. Em vista desse racional, ao invés da DRJ reconhecer a efetiva nulidade do auto de infração, vez que não estamos aqui diante de meros ajustes de cálculo, mas de efetivo erro de premissa prático-operacional e de aplicação técnica da própria IN SRF nº 243/2002, optou por tentar “salvar” os presentes lançamentos.

29. E, como se não bastasse, mesmo após as duas diligências fiscais, sem que a Deloitte tivesse a prerrogativa e a oportunidade de acompanhar e cooperar com os trabalhos fiscais, a contribuinte cuidou de apresentar complementações ao citado parecer técnico. Vejamos alguns trechos (e-fls. 945/948):

Considerando os entendimentos de cálculo e premissas adotadas pelo AUDITOR FISCAL em seu último relatório complementar de diligência fiscal, o mesmo anuiu parcialmente aos entendimentos aplicados pela entidade ENVISION, reconhecendo a aplicabilidade do método PIC para determinados produtos, mas ademais a adoção do método PIC, o mesmo permanece sustentando a aplicabilidade do método PRL conforme entendimentos expressos na Instrução Normativa 243/02, desqualificando os cálculos apresentados pela entidade ENVISION conforme entendimentos expressos na Lei 9.430/96.

Adicionalmente, sustentando a aplicabilidade de cálculo contido na Instrução Normativa 243/02, o AUDITOR FISCAL, na apuração do preço praticado, tendo como nomenclatura nos nossos exemplos anteriormente apresentados e expressos no presente documento, 'Preço Médio de Aquisição', sua formação deveria ter ocorrido considerando o *Incoterm* negociado nas operações de importação, valorizadas pelas quantidades consumidas no período de apuração dos cálculos de Preços de Transferência. Verificamos que o AUDITOR FISCAL fez seu cálculo com base no custo de aquisição das importações apenas do ano-calendário em análise, desconsiderando as informações de saldos iniciais e finais para sua composição. Considerando a apuração feita pelo AUDITOR FISCAL foram considerados inúmeras parcelas para apuração do preço praticado das quais não são pagas para a empresa vinculada no exterior, majorando o preço a ser justificado pelo contribuinte para atendimento da legislação de Preços de Transferência.

Conforme exposto acima, nossas considerações foram baseadas na nova legislação de Preços de Transferência, IN 1.312/12, que altera a IN 243/02. Segue texto da nova legislação:

Preço Praticado

"IN 1.312/12 – Art. 12. § 2º As médias aritméticas ponderadas dos preços serão calculados considerando-se os preços praticados durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda e da CSLL a que se referirem os custos, despesas ou encargos.

§ 3º Não integram o custo médio ponderado do bem, direito ou serviço importado:

I - o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, desde que tenham sido contratados com pessoas:

a) não vinculadas; e

b) que não sejam residentes ou domiciliadas em países ou dependências de tributação favorecida, ou que não estejam amparados por regimes fiscais privilegiados;

II - os tributos incidentes na importação; e

III - os gastos com desembaraço aduaneiro. "

Quantidade Consumida

Para a determinação das quantidades a serem consideradas para cálculo de preços de transferência, o AUDITOR FISCAL considera apenas as quantidades importadas no ano-calendário em análise, não considerando assim as quantidades consumidas no período das quais impactaram os resultados no ano.

Segue atual legislação brasileira de Preços de Transferência que corrobora com o entendimento de cálculo aplicado pela entidade ENVISION:

"IN 1.312/12 – Art. 12. § 5º O preço parâmetro deverá ser apurado considerando-se os preços de venda no período em que os produtos forem baixados dos estoques para resultado. "

Com intuito de esclarecer os cálculos apresentados pelo AUDITOR FISCAL, segue abaixo quadro demonstrativo de ambos os resultados apresentados pelo mesmo, demonstrando as variações, bem como os entendimentos diversos expressos acima no presente documento, sendo identificado na legislação brasileira de Preços de Transferência que os entendimentos do AUDITOR FISCAL não seguem o exposto na legislação, além de considerarem a formula matemática da Instrução Normativa 243/02:

Cálculo do Auditor Fiscal		
Cálculo	Cálculo Primário no Auto de Infração	Cálculo Secundário na Impugnação
(A) Preço Médio de Aquisição	182,86	149,56
(B) Relação de Produção	1,00	1,00
(C) Total das MP Importadas	182,86	149,56
(D) Quantidade Vendida	9.500,00	5.599,00
(E) Valor Bruto das Vendas	9.313.953,30	9.313.953,30
(F) Deduções + Ajustes Financeiros	1.519.562,59	1.519.562,59
(G) Valor Líquido das Vendas	7.794.390,71	4.479.647,92
(H) Custo das Vendas	7.764.483,00	4.576.141,09
(I) Qtde. Vendida de Matéria Prima (B x D)	9.500,00	5.599,00
(J) Custo Total MP Importada (A x I)	1.737.196,65	837.386,44
(K) Custo Total MP's Importada (C x D)	1.737.196,65	837.386,44
(L) Proporção MP Importada (J / H)	22,37%	18,30%
(M) Base de Cálculo (G x L)	1.743.888,09	819.729,19
(N) Margem de Lucro (M x 0,60)	1.046.332,86	491.837,51
(O) Preço Parâmetro Total (M - N)	697.555,24	327.891,68
(P) Preço Parâmetro Unitário (O / I)	73,43	58,56
(Q) Quantidade Vendida	9.500,00	9.500,00
(R) Quantidade Importada no Ano	5.018,00	5.018,00
(R) Ajuste Total (A-P)*R	549.149,54	456.611,10

II. Conclusão

A revisão dos cálculos de Preços de Transferência demonstrou ajustes diferentes no lucro tributável, segundo a aplicação das fórmulas da Lei 9.430/96, da IN SRF 243/02 e do cálculo da IN 243/02 realizado pelo AUDITOR FISCAL, para formação do preço parâmetro e praticado, através do método PRL, para insumos importados.

Podemos afirmar que ocorreram erros e incoerências no cálculo da fiscalização que podem ser extensivas a todos os itens, conforme demonstramos como exemplo nesse laudo bem como para os outros produtos ajustados pelo método PRL a 60%.

Conforme verificado nos itens acima deste relatório, as fórmulas de cálculos do PRL para bens importados destinados à produção de outros bens – PRL 60%, previstas na Lei 9.430/96 foram alteradas pelas fórmulas de cálculo do PRL 60% da IN SRF 243/02 e com erros cometidos pelo AUDITOR FISCAL. Portanto, é evidente que o PRL 60% da Lei é diferente do PRL 60% da IN SRF e diferente do cálculo do AUDITOR FISCAL.

As diferenças apresentadas acima foram recentemente corroboradas pela nova Lei 12.715/12 E Instrução Normativa 1.312/12 e 1.870/19, que introduziu modificações na legislação dos Preços de Transferência com novas fórmulas para cálculo do PRL, alterando as margens aplicáveis e ratificando o uso do percentual de participação do custo da matéria-prima importada dentro do produto acabado.

Ao analisarmos os efeitos da aplicação das diferentes fórmulas para cálculo do preço parâmetro através do método PRL 60%, utilizando valores de operações efetivamente realizadas pela ENVISION, resta claro que os cálculos da IN SRF causaram acréscimos às bases de cálculo dos tributos sobre o lucro (IRPJ e CSLL) e, consequentemente, acréscimos dos tributos, quando comparados aos cálculos realizados com base na fórmula definida em lei.

Desta forma, concluímos que houve a majoração dos tributos decorrente da alteração da fórmula do PRL incluída na IN SRF 243/02, em desacordo com a Lei 9.430/96, inclusive com a contribuição de erros cometidos pelo Auditor Fiscal na aplicação da IN SRF 243/02.

Adicionalmente, ao analisarmos as memórias de cálculo disponibilizados pelo AUDITOR FISCAL da RECEITA FEDERAL, observamos que o mesmo qualificou a aplicação do método PIC – Preço Independente Comparável, para os produtos onde o contribuinte aplicou a respectiva metodologia.

30. O que causa enorme incômodo no presente caso é que mesmo diante das claras explicações, documentação e exemplos trazidos pela ora Recorrente que demonstram, até mesmo, a inobservância das próprias regras constante da Instrução Normativa SRF 243/02, o r. voto condutor da DRJ cuidou de tentar explicar o trabalho da douta autoridade fiscal/diligenciante (até como “ferramenta” para sua autocompreensão) ao invés de enfrentar os argumentos jurídicos e técnicos trazidos pela ora Recorrente por meio do referido parecer. E, ao final, acaba por aceitar o recálculo apresentado no curso da diligência, o que, alias, levou a Turma Julgadora a **recorrer de ofício**. Confira-se:

108. Uma vez que a autoridade fiscal refez os cálculos do valor do ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferência, reduzindo-o de R\$ 165.293.627,08 para R\$ 131.557.978,30 (sendo R\$ 130.954.534,68, relativamente ao insumos para os quais foi aplicado o PRL60, e R\$ 603.443,62, quanto aos insumos submetidos ao método PIC), é devido retificar os cálculos do IRPJ e da CSLL, conforme segue:

Ajuste apurado após correções	131.557.978,30
(-) Ajuste adicionado na DIPJ	4.508.108,28
(=) Infração (valor tributável)	127.049.870,02
IRPJ	
Imposto 15% = 15% x Infração	19.057.480,50
(+) Adicional	12.704.987,01
Lucro real DIPJ	9.328.324,23
(+) Infração	127.049.870,02
(-) Parcela não sujeita ao adicional	240.000,00
(=) Base de cálculo do Adional	136.138.194,25
(x) 10% = Adicional total	13.613.819,43
(-) Adicional DIPJ	908.832,42
(=) Adicional a lançar	12.704.987,01
(=) Imposto devido total	31.762.467,51
CSLL	
CSLL 9% = 9% x Infração	11.434.488,30

Ante o exposto, voto pela procedência parcial da manifestação de inconformidade para reduzir o IRPJ e a CSLL conforme abaixo, mantidos os juros e a multa de ofício incidentes.

	DE (R\$)	PARA (R\$)
IRPJ	40.196.379,70	31.762.467,51
CSLL	14.470.696,69	11.434.488,30

31. Por mais que o recálculo conte com parte das inconsistências apresentadas pela ora Recorrente - **o que acaba por direcionar a presente decisão no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício** -, não é capaz legitimar o presente lançamento, conforme trechos do parecer da Deloitte supra, bem como esclarecimentos e demonstrativos apresentados pela ora Recorrente, vez que o critério quantitativo dos lançamentos inobserva os ditames da Lei nº 9.430/96 e da IN SRF 243/02.

32. Inclusive, esse colegiado, em recente decisão considerou nula a autuação em caso muito semelhante ao presente. Confira-se a ementa e parte dispositiva do Acórdão nº 1201-003.564, de relatoria do Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, *verbis*:

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

Ano-calendário: 2009

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ARTIGO 20-A DA LEI N° 9.430/1996.

O artigo 20-A, da Lei nº 9.430/1996, determina expressamente que sua aplicação deve ocorrer para fatos geradores ocorridos a partir do ano calendário de 2012. Afastar esta previsão sob o argumento de que tal lei teria violado o CTN implica análise de questão constitucional, análise esta cuja competência não detém este Conselho, conforme artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e Súmula CARF nº 2.

ERROS NA DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL E NO CÁLCULO DO TRIBUTO DEVIDO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

É nulo, por víncio material, o auto de infração decorrente de procedimento fiscal que contém erros na determinação da matéria tributável e no cálculo do tributo devido.

REFORMA DO LANÇAMENTO EM SEDE DE DILIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe à autoridade diligenciante refazer o lançamento tributário com base em critério jurídico distinto (inovador) do que foi empregado originariamente, sob pena de violação aos artigos 142 e 146 do CTN.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Lizandro Rodrigues de Sousa, que davam provimento parcial.

33. *In casu*, não só a douta autoridade diligenciante tenta inovar como a r. decisão de piso, **nesta fase processual**, tenta explicar o raciocínio pretendido pelo fiscal. Essa dinâmica acaba, inevitavelmente, por cercear o direito de defesa do contribuinte diante da ausência de plena compreensão do aspecto quantitativo da cobrança perpetrada pelo fisco.

34. O citado passo a passo trazido pelo r. julgador da DRJ pode ser conferido às fls. 863/902. Vale reproduzir alguns trechos iniciais e finais:

86. A fim de demonstrar ao contribuinte e seu consultor o acerto da apuração realizada pela autoridade fiscal após os ajustes devidos, nos termos da IN SRF nº 243, de 2002, **este julgador elaborou a seguir uma explicação, passo a passo**, das colunas da planilha "PRL60 AUDITOR", do arquivo "Caculo Preço Transferencia Envision_1", onde está o cálculo do preço de transferência, utilizando, para tanto, exatamente o mesmo produto vendido (A89MATNQAWA46N) e o mesmo insumo (301GB16058S12G) considerados pelo consultor no preparo dos demonstrativos comparativos presentes na impugnação entre as apurações com base na lei e com base na IN (sob o seu ponto de vista, vez que considera que a IN transborda as disposições da lei), e a apuração da autoridade fiscal.

85. Ressalte-se que, ao contrário da apuração fiscal, realizada em planilha com cada passo indicado em uma coluna específica e com esclarecimentos suficientes no RDF quanto à origem do dado da coluna, do objetivo da coluna, e da sua razão de existir, o que deixa evidente que os cálculos realizados obedecem estritamente o disposto no §11 do art. 12 da IN SRF nº 243, de 2002, que regulamentou o art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme será visto a seguir, a apuração realizada pelo consultor do contribuinte para o caso exemplo **não permite identificar de onde foram retirados os dados e como foram realizados os cálculos, por se tratar de um demonstrativo resumido**.

[...]

87. O passo a passo dos cálculos demonstrado acima com análise da planilha "PRL60 AUDITOR" do arquivo "Calculo Preço Transferencia Envision_1", foi resumido pela autoridade fiscal na planilha "PRL60 INSUMO "301GB16058S12G", inclusive com comparativo do cálculo anterior (do auto de infração) e o novo cálculo revisado após exclusões devidas conforme argumentos trazidos pelo contribuinte na impugnação. Copia-se abaixo o novo cálculo:

CALCULO ATUAL		
INSUMO	301GB16058S12G	
DESC INSUMO	HD 2.5 5400RPM 160G ST9160314A	
unidade estatística	PC	
QTDE COMPRADA	5018	
Custo Total	R\$ 750.467,68	
CUSTO UNITARIO	R\$ 149,56	
QTDE ESTOQUE INICIAL		
VL ESTOQUE INICIAL		
ESTOQUE UNITARIO		
Custo Médio Unitário(=(AI+ AL)/ AH + AK)	R\$ 149,56	
Quantidade Utilizada	1	
Unidades Vendidas	5599	
Custo Unidades Vendidas ---> AQ=AN*AO*AP	R\$ 837.359,21	
Custo Unitário Total do Produto	R\$ 817,31	
Percentual de Participação --> AS=AN*(AO/AR)*10	18,30	
VENDA LIQUIDA UNITARIA	R\$ 800,08	
ParticVendaLíquida	146,40	
Margem de Lucro	87,84	
Preço Parâmetro	R\$ 58,56	
Valor Tributável Unitário	R\$ 90,99	
Valor do Ajuste	R\$ 509.478,98	
QTDE INSUMO DISPONIVEL	5018	
QTDE INSUMO CONSUMIDA NO Produto Acabado	5599	
QTDE UTIL	5599	
Percentual insumo no Produto Acabado	100	
insumo proporcional disponível	5599	
Valor do Ajuste 1	R\$ 456.611,10	
AJUSTE ADOTADO	R\$ 456.611,10	

35. Vejam que, se a dnota autoridade fiscal por acaso não comprehende o parecer, planilhas ou premissas técnico-operacionais apresentadas pela contribuinte deve, no mínimo, intimá-la para prestar esclarecimentos de forma que haja efetiva **observância ao dever de cooperação processual em prol da busca da verdade material e da preservação do direito de defesa do contribuinte.**

36. Da maneira como as controvérsias de cálculo foram conduzidas e dos ajustes realizados pela dnota autoridade diligenciante, considero que houve efetiva alteração do lançamento mediante a escolha de alternativa diversa, o que é vedado nos termos do artigo 146, do CTN.

37. Sobre o tema, o já citado Conselheiro Relator do Acórdão nº 1201-003.564, posicionou-se com alto grau de assertividade ao consignar que:

“35. Note-se, aqui, que **uma coisa é reduzir a base de cálculo após a impugnação em função de um ou outro ajuste inerente ao próprio contencioso, mas sem que implique em mudança de metodologia ou valoração jurídica, o que inclusive é comum quando os julgamentos são procedentes apenas de forma parcial. Outra coisa, totalmente diferente, é refazer a base de cálculo a partir de novos dados ou de emprego de critério jurídico inovador, o que é vedado aos olhos do artigo 146 do CTN.** [...]”

[...]

36. Como se nota, o artigo 146 prescreve que, em relação ao mesmo sujeito passivo, não é permitida a mudança de critério jurídico do lançamento, introduzida em consequência de decisão administrativa ou judicial, que somente pode ocorrer para fatos geradores posteriores à sua introdução.

37. Como bem registrou o Acórdão n. 1302-002.725, *a instância julgadora pode determinar que se exclua uma parcela da base tributável e que se recalcule o tributo devido, ou mesmo determinar que se recalcule a base de cálculo considerando uma despesa dedutível ou uma receita como não tributável, mas não pode determinar que se refaça o lançamento a partir de outro critério jurídico que o altere substancialmente, mesmo porque, nessa hipótese, estar-se-ia determinando um novo lançamento.*

38. Segundo Hugo de Brito Machado: “*há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra alternativas admitidas*”.

39. Critérios jurídicos, pois, se relacionam à interpretação de dispositivos legais conferida pelo Fisco no exercício da atividade de lançamento. Tratam-se do norte da própria valoração jurídica dos fatos para fins de aplicar o Direito, o que deve ser feito sob os ditames do artigo 142 do CTN e sem possibilidade de alteração para um mesmo lançamento, nos termos do artigo 146.

40. Como já se manifestou a 1a Seção do STJ, em sede de recurso repetitivo (RESP n. 1130.545/RJ): [...]”

(destaques do original)

38. Para essa relatoria parece clara a ocorrência da hipótese trazida pelo Hugo de Brito Machado. Há mudança de critério jurídico quando o fisco, “*tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra alternativas admitidas*”.

39. Não podemos olvidar que, o lançamento de ofício consiste no “*procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível*”, como disciplina o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

40. Manoel Antonio Gadelha Dias¹, ex-presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, esclarece que o vício substancial compreende a determinação da matéria tributável e o cálculo do tributo:

¹ O vício formal no lançamento tributário. In Direito Tributário e processo administrativo aplicados. TÔRRES, Hélio Taveira, QUEIROZ, Mary Elbe, FEITOSA, Raymundo Juliano (Coords.). São Paulo: Quartier Latin, 2005. pp. 345-346.

“À luz do Código Tributário Nacional, fonte de direito material nacional, e do Decreto nº 70.235/1972, fonte de direito formal de âmbito restrito à União, entendemos que os requisitos do lançamento podem ser divididos em dois grandes grupos:

1º) o dos requisitos fundamentais ou estruturais; e

2º) o dos requisitos complementares ou formais. Se o defeito no lançamento disser respeito a requisito fundamental, estaremos diante de vício substancial ou vício essencial, que macula o lançamento, ferindo o de morte, pois impede a concretização da formalização do vínculo obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo. Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento insculpida no art. 142 do CTN, qual seja a valoração jurídica do fato jurídico tributário pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo.

[...]

Já se o vício estiver presente no que denominamos de requisitos complementares do lançamento, ou seja, naqueles que devem compor a linguagem para a comunicação jurídica, consistente na notificação ao sujeito passivo, estaremos falando de vício formal.

Os requisitos complementares ou formais são aqueles exigidos por lei para o momento da edição do ato, por isso são denominados requisitos extrínsecos ao lançamento.

41. O r. Acórdão nº 3202-000.633, relatado pelo Conselheiro Luís Eduardo Garrossini Barbieri, distingue o vício formal e o vício material, opinando que o erro no critério quantitativo é substancial:

Questão relevante que precisa ser enfrentada, neste ponto, consiste em saber se o lançamento deve ser declarado nulo por vício formal ou material. O ato administrativo tem a seguinte estrutura lógica (a partir da linha preconizada por Celso Antônio Bandeira de Mello e Fabiana Del Padre Tomé):

(i) elementos: forma, motivação e conteúdo;

(ii) pressupostos: agente competente, motivo, formalidades procedimentais, finalidade e causa. Nesse momento, para o deslinde do presente litígio, interessados analisar os elementos que compõem o ato de lançamento.

A “forma” refere-se ao suporte físico. Os atos administrativos devem revestir-se de formas próprias para se expressarem validamente (Hely Lopes Meirelles). Na esfera federal, os requisitos formais que devem ser observados estão prescritos nos artigos 10º e 11 do Decreto nº 70.235/72 (denominados “auto de infração” e “notificação de lançamento”, respectivamente).

A “motivação” está relacionada com a descrição dos pressupostos de fato (“motivo”). O Fisco deve demonstrar (e provar!) que a situação fática enquadrou-se perfeitamente no pressuposto de direito (dispositivo legal) que serve de fundamento ao ato administrativo. Em outras palavras, deve-se demonstrar que houve a subsunção do fato à norma, que o evento do mundo fenomênico, relatado na linguagem competente – fato jurídico, enquadra-se na situação na hipótese de incidência tributária (antecedente da norma), dando ensejo ao fato jurídico-tributário (consequente da norma).

Por fim, o “conteúdo” tem relação com o efeito imediato produzido pelo ato administrativo do lançamento, qual seja fazer “nascer” a obrigação

tributária, de modo a estabelecer vínculo jurídico entre o Fisco e o particular, onde o primeiro (sujeito ativo) tem o direito subjetivo de receber o tributo (prestaçāo pecuniária) e o segundo (sujeito passivo) o dever de pagá-lo. Desse modo, podemos dizer que o lançamento introduz (daí afirmar-se tratar de “veículo intodutor”) uma norma individual e concreta no ordenamento jurídico, instaurando relação jurídico-tributária prevista no consequente da norma geral e abstrata (a regra matriz de incidência tributária). Muito bem. A anulação de um lançamento, por vício formal, decorre do descumprimento de alguma formalidade necessária para a exteriorização ao ato (requisitos do artigo 10º do PAF, por exemplo), ou de irregularidade observadas durante o seu processo de formação (fase do procedimento fiscal), ou até mesmo, o não atendimento aos requisitos concernentes à publicidade do ato (ciência).

De outro lado, a nulidade de um lançamento, por vício material, decorre de um descompasso na aplicação da regra-matriz de incidência tributária, seja no antecedente da norma (“motivação”), seja em seu consequente (“conteúdo”). Na linha preconizada por Paulo de Barros Carvalho (Direito Tributário, Linguagem e Método, 1^a edição, p. 585), a regra-matriz de incidência pode ser explicada com base no seguinte esquema lógico: na hipótese/antecedente “haveremos de encontrar um critério material (comportamento de uma pessoa), condicionado no tempo (critério pessoal) e no espaço (critério espacial)”. No consequente “depararemos com um critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e um critério quantitativo (base de cálculo e alíquota)”.

42. Assim, há vício material sempre que na formação ou declaração da vontade, traduzida no ato administrativo, for detectada uma desconformidade entre os critérios prescritos na regra-matriz de incidência e aqueles informados na aplicação da norma individual e concreta inserida pelo Fisco.

43. Adicionalmente, vale referenciar a **Solução de Consulta Interna Cosit nº 8/2013** acerca do que seja vício formal, *verbis*:

"8. O vício formal ocorre no instrumento de lançamento (ato-fato administrativo). É quando o produto do lançamento está corretamente direcionado ao sujeito passivo, ou seja, está correto o critério pessoal da regra-matriz de incidência. Contudo, há erro formal no instrumento de lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento) que tem o condão de prejudicar o direito de defesa do autuado ou notificado. São os atos considerados anuláveis."

44. A mencionada Solução de Consulta avança então para o conceito de **erro material**:

" 10. Falta analisar a situação em que o erro na identificação do sujeito passivo é um **vício material**. Se o vício formal decorre do erro de fato, o material decorre do erro de direito.

No conceito de Paulo de Barros de Carvalho:

Já o erro de direito é também um problema de ordem semântica, mas envolvendo enunciados de normas jurídicas diferentes, caracterizando-se como um descompasso de feição externa, internormativa.

(...)

Quer os elementos do fato jurídico tributário, no antecedente, quer os elementos da relação obrigacional, no consequente, quer ambos, podem, perfeitamente, estar em desalinho com os enunciados da hipótese ou da consequência da regra matriz do tributo, acrescendo-se, naturalmente, a possibilidade de inadequação com outras normas gerais e abstratas, que não a regra padrão de incidência. (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 22^a ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 486).

10.1. No erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no ato-norma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.

10.2. Desse modo, o erro na interpretação da regra-matriz de incidência no que concerne ao sujeito passivo da obrigação tributária (o que inclui tanto o contribuinte como o responsável tributário) gera um lançamento nulo por vício material, não se aplicando a regra especial de contagem do prazo decadencial do art. 173, II, do CTN.(nossos grifos)

45. Pela leitura deste trecho da consulta é possível observar que o conceito de vício material, no âmbito do lançamento tributário, se refere à matéria tributada pela fiscalização. O vício material diz respeito à própria obrigação tributária e não aos requisitos formais exigidos em lei para o válido lançamento tributário.

46. Envolve questões relacionadas com a interpretação das normas jurídicas aplicáveis, situações fáticas consideradas (motivação do lançamento), matéria tributável, dentre outras. Assim, quando o auto de infração se mostra insubsistente em razão de erro relacionado à um dos aspectos da hipótese de incidência (pessoal, material, espacial, temporal e quantitativo), não há dúvidas que estamos diante de erro de natureza material.

47. Logo, é patente a incoerência e improcedência dos lançamentos. A douta autoridade fiscal não só inobservou os dispositivos relacionados à legislação de preços de transferência como ignorou o aspecto quantitativo da hipótese de incidência tributária (base de cálculo – artigo 532 e 535 do RIR/99), o que implica em vício material do lançamento, nos termos do artigo 142, do CTN c/c os artigos 10 e 59², do Decreto nº 70.235/72.

² “Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

48. Adicionalmente, importante frisar que o artigo 29 do Decreto 70.235/1972, ao dispor sobre o processo administrativo tributário, estabelece a possibilidade de a autoridade julgadora determinar as diligências que considerar necessárias a fim de formar livremente sua convicção. Contudo, tal prerrogativa **não autoriza o fisco a refazer o lançamento tributário motivado por entendimento diverso do adotado originariamente quando da autuação, sob pena de afronta aos já citados artigos 142 e 146, do CTN.**

49. Do exposto, em que pese louvável a exaustiva tentativa do r. julgador da DRJ de manter os lançamentos aqui em análise, restou evidente a ocorrência de vício material por clara violação ao aspecto quantitativo da hipótese de incidência, o que implica em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Lançamento Reflexo de CSLL

50. Dada à íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

Conclusão

51. Diante do exposto, VOTO no sentido de NEGAR provimento ao RECURSO DE OFÍCIO e em DAR provimento ao RECURSO VOLUNTÁRIO por considerar nulos os lançamentos fiscais.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa