



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10805.723014/2011-54
ACÓRDÃO	1201-007.317 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CHEVRON ORONITE BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ART. 20-A DA LEI Nº 9.430/1996. TERMO INICIAL DE VIGÊNCIA.

Para os fatos geradores ocorridos em anos-calendário anteriores a 2012, no caso de desqualificação do método ou algum de seus critérios de cálculo, não existia norma que obrigasse o Fisco a intimar o Sujeito Passivo para apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação. Tal determinação foi introduzida no ordenamento nacional por força do art. 20-A da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 12.715/2012.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado: a) por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade. Vencido o Conselheiro Lucas Issa Halah (Relator) que acatava; e b) no mérito, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar as exigências relativas à aplicação do método PRL60 sobre os produtos de códigos: OL59038, OL1299W, OL260DR e OL269RDR, nos termos do voto do relator. Foi designado como redator do voto vencedor o Conselheiro Raimundo Pires de Santana Filho.

Assinado Digitalmente

Lucas Issa Halah – Relator

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Presidente e Redator

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

RELATÓRIO

O processo trata de autos de infração de IRPJ e CSLL relativos ao ano-calendário 2006, apurado em decorrências de diferenças de ajustes de preços de transferência. A autoridade autuante consumiu de ofício saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL, por isso, no tocante ao IRPJ, o valor da infração foi integralmente absorvido por prejuízos fiscais, de modo que não houve exigência de IRPJ, tampouco multa de ofício, enquanto já no tocante à CSLL, houve compensação apenas parcial com o saldo de base de cálculo negativa de CSLL, de modo que foi exigida a contribuição social, além da multa de ofício no patamar de 75% e juros de mora.

A autoridade fiscal concluiu serem necessários ajustes para produtos controlados pelos métodos PRL com margem 20% e PRL com margem 60%.

A Impugnação questionou a autuação sob as seguintes premissas:

Afirmou que a autuação efetuou os cálculos de ajuste conforme previstos pela IN nº 243, que em seu sentir teria violado a Lei nº 9.430/96. Transcrevamos:

17.1 Do exame das planilhas elaboradas pela fiscalização, verifica-se que a divergência de resultados encontrados pelo agente fiscal e pela Impugnante deve-se essencialmente à circunstância de que, ao passo que a Impugnante realizou os seus cálculos do método PRL60 com base na sistemática prevista em lei, o agente fiscal realizou os cálculos do referido método PRL60 não com base na lei, mas com base na sistemática proposta pela IN SRF 243/02 - sobretudo no que se refere à previsão do artigo 12, §11º, incisos II e III para se inferir a participação do item importado dentro do produto acabado vendido.

Além disso, identificou divergência quanto ao cálculo dos ajustes considerando o preço CIF das mercadorias importadas, enquanto o Recorrente entende que deveria ter sido utilizado o valor FOB.

Entendeu que a fiscalização não teria adotado o método mais favorável, pois ao alterar os critérios de cálculo do PRL60, teria tornado este método mais oneroso, sendo que caberia à fiscalização eleger o método que ensejasse o menor ajuste.

Questiona a incorreta apuração de saldo inicial de estoque. Vejamos:

102. Um outro equívoco perpetrado pelo agente fiscal quando da realização dos cálculos de preços de transferência refere-se à apuração, por tal agente, do preço praticado, com base no valor total do saldo inicial de estoques.

103. Com efeito, para fim de apuração do preço praticado a ser comparado com o preço parâmetro, o agente fiscal considerou as importações realizadas no ano e mais o estoque inicial existente.

104. Ocorre, porém, que ao considerar o estoque inicial existente, o fiscal tomou por base o valor total contabilizado como custo do estoque inicial sem considerar que este valor continha itens que não deveriam e não poderiam ser considerados.

Questiona também o uso do PRL 60 para o controle de operações “back to back” em que o produto não ingressa fisicamente no Brasil, que, por situar-se no vértice da operação triangular, não promove qualquer alteração, modificação ou transformação no bem, sendo adequado o PRL20 — produtos em comento são os de código 25025 (OL260DR) e 25050 (OL269RDR), os quais possuem os códigos internos "LUBAD487" e "LUBAD797" respectivamente.

Também defendeu haver erro no uso do PRL60 para produtos revendidos no mercado interno, para os quais o adequado, em seu ver, seria a aplicação do método PRL20 — produtos de códigos de cadastro 46331 (OLOA59038 - PACOTE DE ADITIVOS DE ALTO DESEMPENHO PARA ÓLEOS LUBRIFICANTES) e 43055 (OLOA1299W -ADITIVO PARA ÓLEO LUBRIFICANTE).

“121.2 A Impugnante esclarece ainda que a diferença do código original dos produtos constantes da DI (OLOA59038 e OLOA1299W) para aquelas constantes do cadastro apresentado para o d. agente fiscal (OL59038BU e OL1299WBU respectivamente) decorre unicamente de reclassificação para um código interno, não havendo qualquer alteração de qualquer característica do produto.

121.2.1 Tal reclassificação guarda relação exclusivamente com o indicativo do tamanho do recipiente (ou embalagem) no qual o produto se encontra, utilizando o código com final "BU", só que para emissão da nota fiscal a Impugnante observa a classificação por produto pelo código geralmente utilizado pelo mercado (código comercial).

121.2.2 Reforça a Impugnante que tal reclassificação não aconteceu em razão de qualquer processo de manufatura, nem mesmo de mudança de embalagem dos produtos, mas simplesmente por procedimento escritural utilizado pela Impugnante.

Questiona também a utilização, de ofício, de seus prejuízos fiscais e base negativa da CSLL na elaboração do auto de infração.

O Acórdão Recorrido negou provimento à Impugnação, asseverando que:

- A IN 243/2002 estava plenamente vigente durante as ocorrências dos fatos geradores constante deste processo foi informada nenhuma ação judicial que a impugnante seja beneficiária que afaste a incidência da referida IN.

- Quanto à alegação da ilegalidade do PRL na modalidade margem de lucro 60% a alegação não procede já que tal modalidade esta prevista na lei 9430/96 quando da ocorrência dos fatos geradores constantes deste processo.

- Quanto a inclusão do frete e seguro(preço CIF), no preço praticado a impugnante contesta a inclusão, no cálculo dos preços praticados segundo o método PRL, dos custos de seguro, frete e impostos incidentes sobre as importações.

Sobre o tema, há que se considerar o disposto no artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96 (com a alteração da Lei nº 9.959/2000) e no artigo 4º, § 4º, da IN SRF nº 243/2002, in verbis:

(...)

O supra transcrito artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96, é claro ao determinar que o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação integram o custo.

- Quanto a alegação de que deveria a autoridade tributária ao identificar o erro na apuração dos acréscimos ao lucro real, devido ao preço transferência, deveria estar outros método até chegar ao que daria menor acréscimo, tal alegação não têm previsão legal em procedimento de fiscalização, qual seja a autoridade não está autorizada a fazer escolhas pelo contribuinte.

- Quanto a questão aventada sobre os critérios dos saldos iniciais não existe previsão legal para as solicitações da impugnante uma vez que na Lei 9430/96 e IN 243/2002 existe apenas previsão de se levar em conta as quantidades e valores do início do período de apuração, não se fala em expurgo de nenhuma parcela presente na contabilização dos saldos.

- A impugnante se insurge contra a aplicação do preço transferência em suas operações "back to back" , alegando sobretudo que nestas operações a mercadoria não transita pelo território nacional.

Ocorre que a aplicação do preço de transferência em tais situações é prevista sim conforme dispõe a solução de Consulta COSIT nº02/2011, DOU de 11/07/2011, seção I, fl. 38, onde segundo consta existe uma operação de compra e venda:

- Quanto a alegação de que dois produtos OL59038 e OL1299W foram submetidos ao PRL60 quando o correto seria o PRL20.

A impugnante fez tal alegação porém não conseguiu prova já que anexou documentos mas muitos deles não estão em idioma pátrio e nem foi traduzido por tradutor juramentado para o português não permitindo a este julgador ter segurança para formar sua convicção.

O Recurso Voluntário, por sua vez, reiterou as teses já expostas na Impugnação, arguindo também a Inaplicabilidade da multa de ofício por aplicação do art. 100, parágrafo único do CTN.

Sobre a alegação do Acórdão de que a documentação acostada para fazer prova de que mercadorias importadas para revenda teriam sido controladas erroneamente pelo método PRL60 não poderia ser analisada por estar em língua estrangeira, asseverou que:

“todo o dossiê que embasou tal alegação foi composto por documentos essencialmente emitidos em língua pátria (tais como notas fiscais, extrato Siscomex e extratos de declaração de importação (DI), emitidos pela própria autoridade alfandegária), sendo que o único documento em inglês do referido dossiê de cada produto é a *invoice*, na qual encontram-se, essencialmente, os mesmos dados refletidos nos documentos em português (isto é, data, partes, quantidade, valores, etc). Assim sendo, a Recorrente entende que não poderia a DRJ se furtar de analisar tal documentação.”

Também defendeu a inaplicabilidade dos juros moratórios sobre a multa de ofício.

Não se renovou a tese de nulidade por ausência de pedido de autorização do contribuinte para consumir saldos de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL no lançamento.

É o relatório do essencial.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

2 PRELIMINAR

2.1 O DIREITO À APLICAÇÃO DO MÉTODO QUE ENSEJAR O MENOR AJUSTE – O VULGO MÉTODO MAIS FAVORÁVEL

Ao longo destes quatro anos de Conselho tive a oportunidade de refletir e aprimorar minha compreensão sobre este tema.

As regras de controles de preços de transferência buscam garantir a isonomia no tratamento das empresas brasileiras que não realizem operações com partes relacionadas estrangeiras, face àquelas que realizam operações com partes relacionadas e por isso poderiam estar mais suscetíveis a praticar com elas preços manipulados, distintos dos usuais de mercado, transferindo lucros ao exterior, notadamente quando lá a tributação lhes for mais vantajosa.

Ao dispor sobre a forma de aplicação de tais regras de controle, o §4º do art. 18 da Lei nº 9.430/96, utilizou a palavra *será*, indicando uma obrigação, e não uma faculdade, de que a forma de aferição de eventuais ajustes pela administração tributária seja a mais favorável ao contribuinte, quando aplicável mais de um método, restringindo a regra geral de dedutibilidade prevista pelo art. 47 da Lei nº 4.506/64.

A aplicação desse dispositivo à hipótese de desqualificação do método ou dos critérios de cálculo aplicados pelo contribuinte dá origem algumas vertentes doutrinárias e jurisprudenciais.

Para uma **primeira corrente**, ao desqualificar os cálculos feitos pelo contribuinte (por exemplo, ao aplicar o PRL20 derivando a fórmula de cálculo da IN 243 e não diretamente da Lei nº 9.430/96), o Fisco se incumbiria de perquirir qual o método pelo qual haveria o menor ajuste nesse novo cenário, inclusive intimando o contribuinte para apresentar documentos a partir dos quais o próprio Fisco pudesse elaborar tais cálculos e escolher o método gerador do menor ajuste.

Para a **segunda corrente**, caberia ao contribuinte manter controle permanente por todos os métodos em tese aplicáveis a suas operações e, diante de uma desqualificação, indicar e apresentar método alternativo, precluindo seu direito de fazê-lo se não exercido prontamente.

Para uma **terceira vertente**, intermediária, havendo desqualificação do método primevo, caberia ao Fisco expressamente oportunizar ao contribuinte momento para apresentar os cálculos de ajustes por um método alternativo de sua escolha. O ônus de apresentar os cálculos seria portanto do contribuinte, exigindo-se do Fisco tão somente a abertura de oportunidade e concessão de prazo razoável para que o contribuinte exerça o direito.

Muito embora a primeira parte do parágrafo condicione o dever à “hipótese de aplicação de mais de um método”, trata-se de condicionamento à aplicabilidade em tese de mais de um método, e não a uma eventual manutenção oficiosa pelo contribuinte de memórias de cálculo para controlar os ajustes de preços de transferência sob mais de um método possível, até porque isso exigiria do contribuinte a manutenção permanente dos cálculos de preços de transferência por todos os métodos em tese aplicáveis, ainda que o contribuinte opte originariamente por aplicar o PRL mesmo sendo este método que enseje ajuste maior, pelo simples fato de tratar-se do método mais simples e menos suscetível a questionamentos.

No mundo real, é bastante frequente a escolha do PRL mesmo quando enseje ajustes maiores, em virtude dificuldades negociais e riscos na aplicação de outros métodos.

Tratando-se do CPL, costuma ser óbice a abertura de custos pela parte ligada no exterior, e tratando-se do PIC, costuma ser fator dissuasório a grande margem para questionamentos quanto à comparabilidade dos itens selecionados. Nesse cenário bastante recorrente, o contribuinte não manterá, ano a ano, o controle de preços de transferência por todos estes 3 métodos, mas na iminência de uma autuação de diverja de seus cálculos pelo PRL e diante de uma intimação para apresentar método alternativo, poderá tornar-se mais claro à matriz a importância de conhecer e abrir os custos para adoção do método CPL, ou mesmo poderá torna-se interessante correr o risco de ter questionada a comparabilidade de itens selecionados para aplicação do método PIC, já que a fiscalização expressamente divergiu dos cálculos apresentados.

As divergências sobre a distribuição desses ônus e sobre como garantir de maneira justa a aplicação do vulgarmente chamado “método mais favorável” levaram à tentativa de alteração da redação do parágrafo 4º por meio da MP nº 478/2009, que inseria a expressão “pelo contribuinte” na redação, mas caducou sem conversão em lei. Vejamos:

~~“4º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado o disposto no parágrafo subsequente.”~~

~~§ 4º Na hipótese de utilização de mais de um método, **pelo contribuinte**, precedentemente ao início do procedimento fiscal, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado o disposto no § 5º. (Redação dada pela Medida Provisória nº 478, de 2009) (Sem eficácia)”~~ (negrito nosso)

A despeito da manutenção da redação original do parágrafo 4º até sua revogação pela Lei nº 14.596/2019, a superveniência da MP 563/12, convertida na Lei nº 12.715/12, inseriu o art. 20-A na lei nº 9.430/96, permitindo ao Fisco desqualificar o método eleito pelo contribuinte em determinadas hipóteses, mas vinculando-o explicitamente a seguir o método alternativo também eleito potestativamente pelo contribuinte.

“Art. 20-A. A partir do ano-calendário de 2012, a opção por um dos métodos previstos nos arts. 18 e 19 será efetuada para o ano-calendário e não poderá ser alterada pela contribuinte uma vez iniciado o procedimento fiscal, salvo quando, em seu curso, o método ou algum de seus critérios de cálculo venha a ser desqualificado pela fiscalização, situação esta em que deverá ser intimado o sujeito passivo para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 1.152, de 2022) Vigência (Revogado pela Lei nº 14.596, de 2023)”

O art. 20-A firmou de maneira inquestionável ser do contribuinte o poder-dever de indicar o método alternativo, e por isso, deixou claro não ser do Fisco, nessa hipótese, o ônus de perquirir qual seria o método mais favorável no caso de desqualificação do método eleito.

Contudo, como não há direito sem a oportunidade para exercê-lo, necessidade de tal oportunizarão foi corroborada pela superveniência da MP 563/12, convertida na Lei nº

12.715/12, que inseriu o art. 20-A na lei nº 9.430/96 do Fisco de inquirir ao contribuinte qual método deseja aplicar caso haja a desqualificação do método original por ele também eleito, concedendo o prazo de 30 dias para apresentação dos cálculos alternativos.

Nota-se que o art. 20-A concretizou aquela que já era a interpretação menos extremada dentre as extraídas da redação anterior, pois com isso não se atribui ao Fisco o ônus de tomar uma escolha em nome do contribuinte, ao mesmo tempo em que não se impõe ao contribuinte o elevado ônus de manter permanentemente memórias de controles de preços de transferência por métodos que, por exemplo (i) são sabidamente mais onerosos face à aplicação do PRL segundo a interpretação que extrai sua fórmula diretamente da Lei nº 9.430/96, ou (ii) podem até ser mais favoráveis, mas implicam custo e dificuldade elevados de manutenção (como o PIC), justificando-se apenas caso não seja admitida determinada interpretação de métodos de aplicação mais simples, como o PRL.

Na época de ocorrência do fato gerador, não havia a restrição temporal para o exercício desse direito, nem mesmo a previsão expressa das condições em que seria admissível a alteração do método originalmente eleito pelo contribuinte, o que somente foi introduzido pela MP 563/12, convertida na Lei nº 12.715/12.

Entretanto, a necessidade de intimar o contribuinte para eleger outro método a partir da alteração do cenário jurídico imposta pela fiscalização já se encontrava presente no regramento anterior, pois a todo direito corresponde um dever de oportunizar seu exercício. Sob a redação legal então vigente à época do fato gerador, o dever do Fisco que decorre deste direito do Contribuinte reside justamente na necessidade de, no mínimo, intimar o contribuinte para apresentar, caso queira, cálculo por um método alternativo tão logo a fiscalização divirja dos cálculos elaborados pelo método originalmente eleito.

No caso e questão, verifico que em nenhum momento se oportunizou ao contribuinte momento específico para apresentar método alternativo, o que implica nulidade da autuação e, diferentemente do que constatei no julgamento do Acórdão 1201-006.852 de junho de 2024¹, nada indica que aqui se busca lançar mão de nulidade de algibeira.

Portanto, entendo ser nula a autuação.

¹ “Recorrente CONTINENTAL BRASIL INDUSTRIA AUTOMOTIVA LTDA Interessado FAZENDA NACIONAL ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2009 PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. NECESSIDADE DE ADOÇÃO DO MÉTODO MAIS BENÉFICO PELA FISCALIZAÇÃO. NULIDADE DE ALGIBEIRA. Do comando imperativo contido no parágrafo 4º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 extrai-se ser mandatário à fiscalização oportunizar ao contribuinte a apresentação de método alternativo, tão logo desqualifique o método eleito ou divirja dos cálculos por ele apresentados na utilização do método em tese aplicável originalmente eleito. Entretanto, no caso, o direito de apresentar método alternativo foi exercido pelo contribuinte para parte dos produtos controlados, demonstrando sua inequívoca ciência acerca do direito à apuração por método alternativo de sua escolha. Deste fato decorre a constatação de que a não apresentação de método alternativo para os demais itens fiscalizados foi opção do contribuinte, que não pode agora se beneficiar de nulidade sacada da algibeira.”

3 MÉRITO

3.1 ILEGALIDADE DA IN Nº 243/2002 RELATIVAMENTE AO MÉTODO PRL NAS MARGENS DE 20% E 60%

Sobre a alegação de que a metodologia prevista pelo art. 12 da IN nº 243/2002 excederia os limites menos onerosos impostos pela redação do art. 18 da Lei nº 9.430/96, muito embora este Conselheiro vislumbre os excessos cometidos pela instrução normativa, trata-se de matéria sumulada em verbete de observância obrigatória pelo CARF.

“Súmula CARF nº 115 Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2018 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.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).”

Pelo exposto, nego provimento a este tópico do Recurso Voluntário.

3.2 PREÇO PRATICADO CIF VS FOB

A questão que aqui se coloca é se o preço praticado sujeito a controle de preços de transferência é o preço CIF ou FOB.

A este respeito, o voto proferido pelo Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira no Acórdão nº 1402-002.814 é rico e preciso sobre o tema. O Conselheiro critica a defesa do preço CIF para fins de controle, pois, em síntese, os impostos, seguro e frete incluídos nesse *incoterm* são pagos a terceiros não relacionados, razão pela qual não estariam sujeitos a controle.

“Ocorre que tal método não se coaduna com a natureza antielisiva das regras de preço de transferência, pois a contratação com terceiros impede eventual manipulação de preços objetivando a transferência de base tributável, estando fora, portanto, do objetivo da norma! Sua inclusão não teria outro objetivo que apenas o aumento do preço-parâmetro e diminuição da parcela dedutível.

No escólio das lições de Gerd Rothmann, é importante notar que:

o “preço-parâmetro” é um preço hipotético, apurado com base na forma estabelecida, taxativamente, pela Lei n. 9.430/96. Não se confunde, pois, como o preço efetivamente pago pelo importador (“preço praticado”).

Assim, as deduções do preço médio de venda, para se chegar ao preço líquido de venda, são, exclusivamente, as previstas na lei(...)Como não entram no cálculo do hipotético “preço-parâmetro”, mas representam custos efetivos, os valores relativos a frete, seguro e ao imposto de importação, desde que seu ônus tenha

sido do importador/revendedor (ou seja, na modalidade “FOB”), podem ser integralmente deduzidos para os efeitos de imposto de renda. Na modalidade CIF, o valor de frete e seguro já está embutido no “preço-parâmetro”, de modo que não pode ser considerado, novamente, como despesa dedutível.

Neste contexto, cabe apenas uma observação: se, na modalidade FOB, o transporte e o seguro são contratados com empresa coligada da matriz fornecedora da mercadoria, os respectivos valores pagos estão sujeitos à observância da legislação de preços de transferência.

(Gerd Willi Rothmann - Preços de transferência - método do preço de revenda menos lucro: base CIF (+ II) ou FOB. A margem de lucro (20% ou 60%) em processos de embalagem e beneficiamento. RDDT 165, junho de 2009, p.54-55.)Na mesma linha são as lições de Ramon Tomazela e Bruno Fajersztajn :

Ademais, a esta altura da exposição, ressaltamos novamente que as regras de preços de transferência têm a finalidade de coibir a manipulação de preços em operações entre pessoas jurídicas brasileiras e suas partes consideradas relacionadas no exterior. Ora, no mais das vezes, os serviços de frete e seguro são prestados por terceiros não vinculados ao importador brasileiro e, logo, não são passíveis de manipulação. Assim, na medida em que somente se sujeitam a ajustes de preços de transferência os custos que podem ser manipulados, os valores de frete e seguros pagos a terceiros não devem estar sujeitos às regras de preço de transferência e, portanto, devem ser integralmente dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e CSLL devidos pelo importador.

Realmente, esses valores escapam ao controle exatamente porque são encargos pagos a terceiros, e não ao exportador cujo preço está sujeito à comparação, e somente interessa limitar a dedutibilidade de valores que, integrados aos preços, representem transferência indireta de lucros à pessoa vinculada (ou a país com tributação favorecida). Nada disso está em cogitação quando o importador no Brasil incorre em despesas com frete e seguro com pessoas não vinculadas. Controlar tais operações está fora do escopo das regras de preços de transferência.

Idêntico raciocínio se aplica aos tributos aduaneiros, que são devidos à própria União Federal. Não faz sentido controlar tributos cuja incidência e quantificação decorrem de lei e são devidos ao Estado. (Preços de transferência. Frete, seguro e tributos devidos na importação e o método PRL. Revista de Direito Tributário Atual - RDTA, São Paulo: Dialética, n. 29, p. 84-93, 2013.)(...)A própria exposição de motivos da Medida Provisória 563/12, posteriormente convertida na Lei 12.715/12, afirma que na aplicação das normas não devem ser considerados montantes pagos a entidades não vinculadas ou a pessoas não residentes em países de tributação favorecida ou ainda a agentes que não gozem de regimes fiscais privilegiados - a título de fretes, seguros, gastos com desembarço e impostos incidentes sobre as operações de importação - para fins de cálculo do

preço parâmetro pelo método PRL, vez que tais montantes não são suscetíveis de eventuais manipulações empreendidas com o intuito de esvaziar a base tributária brasileira.

Bem notam o objetivo meramente esclarecedor do §6, do art. 18 da Lei 9.430/96, Tomazela e Fajersztajn quando afirmam que:

Em verdade, a razão de ser do parágrafo 6º do art. 18 da Lei n. 9.430/96 reside no fato de que a importação pode ser realizada sob o regime CIF, no qual o exportador (vendedor) fica responsável pelas despesas com transporte e seguro. Por isso, a redação do dispositivo apenas esclarece a possibilidade de dedução dos custos relativos a frete e seguro, “cujo ônus tenha sido do importador”, ou seja, nos casos em que a importação tenha sido realizada na modalidade FOB. Tanto é assim que para os tributos incidentes na importação, que consubstanciam sempre ônus do importador, não há qualquer ressalva relativa ao ônus do tributo (Preços de transferência. Frete, seguro e tributos devidos na importação e o método PRL. Revista de Direito Tributário Atual - RDTA, São Paulo: Dialética, n. 29, p. 84-93, 2013.)

Tal posicionamento é importante, porque independente da norma em vigor, não há alteração no fato de que tais valores não são suscetíveis de eventuais manipulações empreendidas com o intuito de esvaziar a base tributária brasileira. De todo o exposto, entendo que merece prosperar o recurso da contribuinte neste ponto devendo tais valores serem excluídos na apuração do preço.”

Reforçando ser desprovida de sentido a adição de valores, transacionados com partes não vinculadas, na obtenção do preço parâmetro, o professor Luís Eduardo Schoueri² leciona:

“7.16.2.4 Com efeito, pode-se entender que o caput do artigo 18 da Lei n° 9.430/96 indicaria uma delimitação do âmbito de abrangência do controle dos preços de transferência nas importações, limitando-o apenas às operações efetuadas com pessoas ligadas.

7.16.2.5 Seguindo a interpretação inversa, é possível defender que as transações que são realizadas entre partes independentes e, portanto, pautam-se exclusivamente por condições de livre mercado, não ficariam sujeitas à sistemática de controle dos preços de transferência. Se o frete e o seguro foram contratados de forma independente, de pessoa sem qualquer grau de vinculação à pessoa jurídica brasileira, os respectivos preços teriam sido fixados segundo as condições de mercado (*arm's length*).

7.16.2.6 O objetivo do controle dos preços de transferência, conforme já comentado acima, é monitorar as transações entre empresas vinculadas,

² SCHOUERI, Luís Eduardo. Preços de Transferência no Direito Tributário Brasileiro. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Dialética, 2013, p. 288.

justamente porque nelas o lucro pode eventualmente ser distorcido. Já nas transações independentes, dentre elas as contratações de frete e seguro com partes independentes, não haveria porque se falar em verificação da adequação dos preços praticados, já que eles já seriam arm's length e, portanto, adequados.

7.16.2.6.1 Se isso for verdadeiro para frete e seguro, com muito mais razão será possível estender tal conclusão para os tributos, pagos à própria autoridade brasileira.”

Entendo ser desnecessário dizer mais, consistindo estas as razões pelas quais daria nesta parcela provimento ao pleito do contribuinte para que o preço praticado sujeito a controle seja aquele FOB.

Entretanto, a prolação da Súmula CARF nº 229 me impede de fazê-lo, razão pela qual nego provimento ao pleito, nos termos do verbete que transcrevo abaixo:

“SÚMULA CARF Nº 229

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

O valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação devem ser incluídos no preço praticado para fins de comparação com o preço parâmetro determinado segundo o Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL, apurado conforme a Instrução Normativa SRF nº 243/2002, até a entrada em vigor do art. 38 da Medida Provisória nº 563/2012, convertida na Lei nº 12.715/2012, que deu nova redação ao art. 18 da Lei nº 9.430/1996.

Acórdãos Precedentes: 9101-006.951, 9101-007.010, 9101-003.837, 9101-007.075.”

3.3 A PROVA SOBRE A INCORRETA ADOÇÃO DO PRL 60 SOBRE OS PRODUTOS OL59038 E OL1299W

A defesa alegou que dois produtos de códigos SKU OL59038 e OL1299W foram submetidos ao PRL60 quando o correto seria o PRL20, já que não foram submetidos a nenhum processo de manufatura, nem mesmo troca de embalagem, passando por alteração de código tão somente para adequação aos códigos usados no mercado interno. Vejamos os esclarecimentos

“121.2 A Impugnante esclarece ainda que a diferença do código original dos produtos constantes da DI (OLOA59038 e OLOA1299W) para aquelas constantes do cadastro apresentado para o d. agente fiscal (OL59038BU e OL1299WBU respectivamente) decorre unicamente de reclassificação para um código interno, não havendo qualquer alteração de qualquer característica do produto.

121.2.1 Tal reclassificação guarda relação exclusivamente com o indicativo do tamanho do recipiente (ou embalagem) no qual o produto se encontra, utilizando o código com final "BU", só que para emissão da nota fiscal a Impugnante observa a classificação por produto pelo código geralmente utilizado pelo mercado (código comercial).

121.2.2 Reforça a Impugnante que tal reclassificação não aconteceu em razão de qualquer processo de manufatura, nem mesmo de mudança de embalagem dos produtos, mas simplesmente por procedimento escritural utilizado pela Impugnante.

Afirma ainda que as notas fiscais de revenda no mercado interno encontram-se nos docs. 07 a 10 da Impugnação.

O Acórdão Recorrido entendeu ausente a prova da alegação, pois muitos dos documentos acostados estariam em língua estrangeira, sem tradução juramentada, sentindo-se o julgador inseguro para formar sua convicção.

O Recorrente dialoga com Acórdão, afirmando que

“todo o dossiê que embasou tal alegação foi composto por documentos essencialmente emitidos em língua pátria (tais como notas fiscais, extrato Siscomex e extratos de declaração de importação (DI), emitidos pela própria autoridade alfandegária), **sendo que o único documento em inglês do referido dossiê de cada produto é a invoice, na qual encontram-se, essencialmente, os mesmos dados refletidos nos documentos em português (isto é, data, partes, quantidade, valores, etc)**. Assim sendo, a Recorrente entende que não poderia a DRJ se furtar de analisar tal documentação.” (grifo nosso).

Analisando o Dossiê de fls. 691 e seguintes dos autos, apontado pelo Recorrente como início do dossiê apresentado para demonstrar que os produtos importados teriam sido destinados à revenda, verificamos que realmente o único documento de cada conjunto formado por nota fiscal de revenda no mercado interno, Declaração de Importação e Invoice, apenas esta encontra-se em língua inglesa, e não demanda conhecimentos avançados para sua interpretação, seja porque é econômico no texto, seja porque essencialmente traz códigos e medidas internacionalmente conhecidos.

Analisando referido conjunto, confirma-se que as notas fiscais de entrada, as declarações de importação e a Invoice tratam do mesmo produto e apenas a Invoice encontra-se em língua estrangeira. Vejamos, por exemplo:

Nota Fiscal de fls. 691:

1ª REMESSA DE MERCADORIA C/16.699Kg		IMPORÇÃO	442.024.124.110																																				
VALOR DA MERCADORIA R\$ 65.762,91 - II		DESTINATÁRIO/REMETENTE	CHEVRON CRONITE COMPANY LLC																																				
R\$ 9.206,81 - FPI R\$ 5.997,58 CM6133		CNPJ/CPF	17.01.200																																				
CONTAINER AMFU 311.551-6		ENDEREÇO	1301 MCKINNEY ROOM 148Z																																				
D.I. 06/0063329-7 de 17.01.2006		MUNICÍPIO/DISTRITO	HOUSTON TX																																				
ALFANEGA PORTO DE SANTOS 01/06/133		UF	TX																																				
FATURA		INSCRIÇÃO ESTADUAL																																					
DATA	VALOR	VENIMENTO	DUPLICATA	VALOR																																			
12/29/05	500176	188043	88056	88066																																			
<table border="1"> <thead> <tr> <th>QUANTIDADE</th> <th>UNIDADE</th> <th>VALOR</th> <th>IMPORTE</th> <th>VALOR</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>30,498</td> <td>TEN</td> <td>131.525,62</td> <td>18</td> <td>8</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>18.413,61</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>40,00</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>3.037,68</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>13.991,74</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="5"> **IMPOSTO DEVIDO SE NÃO CUMPRIDO COM CREDITO AGUARDADO, LE ACCIONADO O REGIM. ESPECIAL CONCLUIDO DO PROCESSO ORT (12) Nº 54132-5/0002008 NOS TERMOS DO </td> </tr> </tbody> </table>					QUANTIDADE	UNIDADE	VALOR	IMPORTE	VALOR	30,498	TEN	131.525,62	18	8			18.413,61					40,00					3.037,68					13.991,74			**IMPOSTO DEVIDO SE NÃO CUMPRIDO COM CREDITO AGUARDADO, LE ACCIONADO O REGIM. ESPECIAL CONCLUIDO DO PROCESSO ORT (12) Nº 54132-5/0002008 NOS TERMOS DO				
QUANTIDADE	UNIDADE	VALOR	IMPORTE	VALOR																																			
30,498	TEN	131.525,62	18	8																																			
		18.413,61																																					
		40,00																																					
		3.037,68																																					
		13.991,74																																					
**IMPOSTO DEVIDO SE NÃO CUMPRIDO COM CREDITO AGUARDADO, LE ACCIONADO O REGIM. ESPECIAL CONCLUIDO DO PROCESSO ORT (12) Nº 54132-5/0002008 NOS TERMOS DO																																							
*****PACOTE DE ADITIVOS DE ALTISSIMO DESEMPENHO PARA OLEOS LUBRIFICANTES PARA MOTORES A DIESEL, SUPER ALIMENTADOS, COMPOSTO DE DETERGENTE METALICO, DISPERSANTES, DITIOFOSFATO DE ZINCO INIBIDORES DE CORROSAO E OXIDACAO. NOME COMERCIAL.: OLOA 59038. ***E.I.: 06/0025308-0 NV.: LIBRA SANTOS ENTR 13.01.2006 ***CONTAINERS NRS.: AMFU 311.551-6 // IPXU 318.126-3*** PESSO CONTAINERS.: LIQUIDO.: 15.249,00 - BRUTO 16.699 KgS - CADA***																																							

Declaração de Importação, fls. 694.

Peso Líquido da Adição: 30.498,00000 Kg

Descrição Detalhada da Mercadoria

PACOTE DE ADITIVOS DE ALTO DESEMPENHO PARA OLEOS LUBRIFICANTES PARA MOTORES A DIESEL, SUPER ALIMENTADOS, COMPOSTO DE DETERGENTE METALICO, DISPERSANTES, DITIOFOSFATOS DE ZINCO, INIBIDORES DE CORROSAO E OXIDACAO. NOME COMERCIAL: **OLOA 59038**
 Qtd: 30,498 TONELADA VUCV: 1.840,6240000 DOLAR DOS EUA

Invoice de fls. 695:

TERMS: 90 DAYS FROM B/L DATE INVOICE NO.: 801371-72

INVOICE DATE: 12/29/05	OUR ORDER NO.: 363280-1-2	YOUR ORDER NO.: QM-6133	PRICE TERMS & PORT: FOB NEW ORLEANS, LA		
DATE SHIPPED: 12/30/05	PLACE OF RECEIPT:	PORT OF LOAD: NEW ORLEANS, LA	PORT OF DISCHARGE: SANTOS	PLACE OF DELIVERY:	
NO. OF PKGS:	DESCRIPTION:	QUANTITY:	PRICE PER:	AMOUNT:	
156	SHIPPED VIA: LIBRA SANTOS 00033S CTRY. OF ORIGIN: US DRUMS LOADED INTO 2 20' CONTAINER(S) OLOA 59038 PETROLEUM OIL, NEC, STCC=2911791 SHIPPERS REF. NO.: 891037-38 CNPJ. 42.352.559/0001-20 DOCS/HANDLING DHL INLAND FREIGHT TOTAL CHARGES FOB NEW ORLEANS, LA	30.498 MT	USD 1.828.000000 MT	USD \$55,750.35	
				\$95.00 \$20.00 \$270.00 \$56,135.35	

O mesmo ocorre com relação à mercadoria de código OLOA 1299W.

Analisando-se a documentação relativa à saída da mercadoria, encontramos notas fiscais de difícil legibilidade, como a de fls. 671.

DOCUMENTO VALIDADO

A despeito disso, é possível identificar o mesmo código OLOA 59038 e a descrição como aditivo para óleo lubrificante, como se vê à fl. 671:

DADOS DO PRODUTO										
CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO FISCAL	UNID.	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTAS		VALOR ICMS	
59038	ADITIVO PARA ÓLEO LUBRIFICANTE	38112150	KG	1875,058	10,0065	03.548,08	42	08	5.693,14	

O mesmo ocorre às fls. 681 e 707, para o mesmo produto de código OLOA 59038.

Já para o produto OLOA 1299w, identificamos notas de saída no mercado interno às fls. 690:

DADOS DO PRODUTO										
CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO FISCAL	UNID.	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTAS		VALOR ICMS	
1299w	ADITIVO PARA ÓLEO LUBRIFICANTE	38112150	KG	845,000	19,5327	10.458,40	17	08	1.478,80	

Verificamos, assim, que tratam-se de produtos de fato revendidos no mercado interno, sujeitos ao PRL20, o que enseja cancelamento da autuação que sobre estes dois produtos recaiu.

3.4 A MARGEM NO CONTROLE NAS OPERAÇÕES "BACK TO BACK" - PRODUTOS DE CÓDIGO 25025 (OL260DR) E 25050 (OL269RDR)

O Recorrente se insurge contra a aplicação do preço transferência em suas operações "back to back", alegando sobretudo que nestas operações a mercadoria não transita pelo território nacional, muito embora a empresa brasileira documentalmete adquira a mercadoria de uma empresa estrangeira e a venda para outra também estrangeira, já que a aquisição e a entrega da mercadoria ocorrem no exterior sendo esta feita diretamente do produtor para o consumidor final.

Alega também que não seria possível aplicar o PRL60, como fez a fiscalização, a este caso, pois se não ocorre entrada física no Brasil, não seria sequer possível tratar os produtos transacionados como tendo sido importados para produção local.

Já o Acórdão Recorrido defende a aplicação dos controles de preços de transferência em tais situações, conforme previsto na solução de Consulta COSIT nº02/2011, DOU de 11/07/2011, seção I, fl 38, sem debater se o controle correto seria pelo PRL20 ou PRL60.

Ao assim proceder, verificamos que o Acórdão ateu-se às razões da lançadas pela autoridade autuante, que justificam o controle de preços de transferência, mas não a adoção do PRL60.

O enfrentamento deste ponto central de defesa leva ao provimento do Recurso Voluntário.

O Termo de Verificação Fiscal não justifica a adoção do PRL60 nestas operações, e de fato trata-se de margem inaplicável a operações back to back, pois se a premissa da operação é que a mercadoria não ingressa no Brasil, não há meios pelos quais se possa considerar que foi utilizada como insumo na produção local, como exigia o art. 18, II, "d" 1.

A autuação, portanto, merece cancelamento também neste ponto para os ajustes relativos aos produtos de código 25025 (OL260DR) e 25050 (OL269RDR), os quais possuem os códigos internos do Recorrente "LUBAD487" e "LUBAD797" respectivamente.

3.5 A CONSIDERAÇÃO DOS SALDOS INICIAIS NAS OPERAÇÕES BACK TO BACK

Trata-se de ponto prejudicado pelo provimento de mérito abordado no tópico 4.4, acima.

3.6 INCIDÊNCIA DA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

O Contribuinte alega que a atualização dos créditos tributários pela Taxa Selic seria ilegal, porque realizada pelas autoridades fiscais sem amparo na lei, já que os conceitos de crédito tributário e multa não se confundem.

A matéria, no entanto, hoje encontra-se pacificada pela Súmula CARF nº 108, com efeitos vinculantes ao CARF nos termos do art. 72 do Anexo II do RICARF. Vejamos sua redação:

A utilização dos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa é faculdade do contribuinte, do que exsurge a necessidade de sua autorização para seu consumo quando da lavratura de autos de infração.

4 DISPOSITIVO

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário e acolho a preliminar de nulidade da autuação por vício material e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário recurso voluntário para exonerar as exigências relativas à aplicação do método PRL60 sobre os produtos de códigos: OL59038, OL1299W, OL260DR e OL269RDR.

Assinado Digitalmente

Lucas Issa Halah

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Raimundo Pires de Santana Filho, redator designado

5 DA INTRODUÇÃO

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio, o colegiado, tutelando entendimento discordante, **por maioria dos votos**, divergiu das conclusões do relator e pugnou **em favor de rejeitar a preliminar de nulidade da autuação**.

Em razão do exposto, como Presidente em Exercício dessa digníssima turma, designei-me redator do voto vencedor aqui apresentado.

6 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

O nobre Relator acatou a preliminar de nulidade do auto de infração à epígrafe em virtude de o Fisco não ter intimado a Recorrente oportunizando a adoção de um outro método legalmente permitido ao caso concreto, cujos cálculos deveriam ter sido apresentados no prazo de 30 dias, uma vez que desqualificou o método original adotado. Acrescenta que, antes de entrar em vigor o disposto no art. 20-A, da Lei nº 9.430/96, a necessidade de intimar o contribuinte para eleger outro método a partir da alteração do cenário jurídico imposta pela fiscalização já se encontrava presente no regramento anterior, pois a todo direito corresponde um dever de oportunizar seu exercício.

Com todas as vênias possíveis, divirjo desse entendimento. Vejamos.

Inicialmente, é mister delimitar que a autuação combatida se refere a fato gerador ocorrido no **ano-calendário de 2006** e o **procedimento fiscalizatório foi encerrado em 2011**.

Com base nessa premissa, à época dos fatos, os procedimentos de fiscalização tendo como fulcro preços de transferência - praticados nas operações de compra e de venda de bens, serviços ou direitos efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, consideradas vinculadas - , eram disciplinados pela Instrução Normativa (IN) SRF nº 243/2002, notadamente o preceituado no § único, do art. 40, o qual **não previa que a Fiscalização intimasse o Sujeito Passivo para escolha de outro método ou que promovesse alguma alteração no critério de cálculo**, conforme observa-se *in verbis*:

Art. 40. A empresa submetida a procedimentos de fiscalização deverá fornecer aos Auditores-Fiscais da Receita Federal (AFRF), encarregados da verificação:

I - a indicação do método por ela adotado;

II - a documentação por ela utilizada como suporte para determinação do preço praticado e as respectivas memórias de cálculo para apuração do preço parâmetro e, inclusive, para as dispensas de comprovação, de que tratam os arts. 35 e 36.

Parágrafo único. Não sendo indicado o método, nem apresentados os documentos a que se refere o inciso II, ou, se apresentados, forem insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço, os AFRF encarregados da verificação poderão determiná-lo com base em outros documentos de que dispuserem, aplicando um dos métodos referidos nesta Instrução Normativa. (g.n.)

Apenas com a introdução no ordenamento nacional do art. 20-A, na Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 12.712/12, transcrito a seguir, é que surge a obrigação do Fisco, no caso de desqualificação do método ou de algum critério de cálculo, de intimar o Sujeito Passivo para, no prazo de 30 dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação

Art. 20-A. A partir do ano-calendário de 2012, a opção por um dos métodos previstos nos arts. 18 e 19 será efetuada para o ano-calendário e não poderá ser alterada pelo contribuinte uma vez iniciado o procedimento fiscal, salvo quando, em seu curso, o método ou algum de seus critérios de cálculo venha a ser desqualificado pela fiscalização, situação esta em que deverá ser intimado o sujeito passivo para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

Ora, antes da vigência do sobredito mandamento – repiso o presente caso refere-se ao ano-calendário de 2006 e a fiscalização se encerrou em 2011 - e considerando que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do contribuinte, nos termos do § 1º, do art. 7º, do Decreto nº 70.235/72³, uma vez iniciada a fase inquisitorial, o Sujeito Passivo não detinha

³ Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

espontaneidade para eleger outro método de cálculo, tampouco para exigir do Fisco a utilização de um segundo método escolhido.

Tal inteligência robustece quando inferimos que estamos diante de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que o contribuinte tem o dever de apurar e antecipar o pagamento das importâncias devidas sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 150, do CTN), portanto, não há dúvida que, encerrado o período de apuração em 31 de dezembro, o método a ser aplicado já deve estar definido pelo contribuinte e, quando da entrega da DIPJ, devidamente informado em tal documento.

A referida instrução normativa também não deixa dúvidas de que a Fiscalização deve acolher o método adotado pelo contribuinte, exceto quando há causa que implique a desqualificação do método, situação em que a Fiscalização está autorizada a utilizar outro método previsto na legislação que seja possível de ser aplicado ao caso concreto, nos termos do § 2º, do art. 4º, da IN SRF nº 243/2002, vigente à época dos fatos, abaixo transcrito:

Art. 4º Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, nas importações de empresa vinculada, não-residente, de bens, serviços ou direitos, a pessoa jurídica importadora poderá optar por qualquer dos métodos de que tratam os arts. 8º a 13, exceto na hipótese do § 1, independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.

(...)

§ 2º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o, maior valor apurado, devendo o método adotado pela empresa ser aplicado, consistentemente, por bem, serviço ou direito, durante todo o período de apuração.

Em suma, repito com a devida máxima vênia, diferente do que pensa o digníssimo Relator, para o fato gerador e o procedimento fiscal relacionados ao presente caso **não existia** o dever de a Fiscalização encontrar e aplicar o método mais favorável, ao contribuinte. Quer dizer apenas após a vigência da multicitada alteração legislativa - **fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 2012 e seguintes** – é que cabe ao Fisco intimar o Sujeito Passivo para que apresente método alternativo.

Ad argumentandum tantum, registro que não fez parte dos pleitos, tampouco do debate, a discussão relativa à natureza do art. 20-A, da Lei nº 9.430/96 – material, procedimental ou híbrida – em especial o cotejo com o mandamento do art. 144, do CTN⁴ - subsunção ao *caput*

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

⁴ Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das

ou parágrafo primeiro -. Isto porque, conforme exaurido, na espécie, analisou-se autuação cujo fato gerador ocorreu no ano-calendário de 2006 e o procedimento fiscalizatório encerrou-se em 2011 – em outras palavras não estava pendente de conclusão após a introdução do art. 20-A (2012) -, quer dizer, indiscutivelmente subsumível ao preceituado no *caput* do art. 144, do CTN.

Por tudo exposto, **pugno em prol de que seja rejeitada a preliminar de nulidade suscitada.**

7 O DISPOSITIVO

Ante ao exposto, oriento meu voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho

autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

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