



**Processo nº** 16561.720052/2013-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.598 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de agosto de 2021  
**Recorrente** IHARABRAS SA INDUSTRIAS QUIMICAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

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

O art. 20-A da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 12.715/201 contém disposições tanto de natureza material quanto procedural. Ao expressamente eleger o ano-calendário como termo inicial da vigência do dispositivo mencionado, o legislador tratou de pontuar as operações e fatos tributáveis ocorridos a partir daquele ano. Assim, não pode retroagir para atingir situações passadas, como fatos ocorridos em anos-calendários anteriores a 2012.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

AUSÊNCIA DE ENFRENTAMENTO DE MATÉRIA ARGUIDA NA IMPUGNAÇÃO. NULIDADE POR FALTA DE MOTIVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO INAUGURAL EM RECURSO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

A ausência de enfrentamento de matéria impugnada pela DRJ importa em violação ao direito de defesa, que, além de direito fundamental, é uma garantia processual e leva à nulidade da decisão, nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de falta de atendimento ao art. 20-A da Lei 9.430/96, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Cleucio Santos Nunes, que acolhiam a referida preliminar; e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar o retorno dos autos à DRJ para que se profira decisão complementar, nos termos do relatório e voto da relatora. O conselheiro Marcelo Cuba Netto votou pelas conclusões da relatora quanto à preliminar. Nos termos do Art. 58, § 5º, Anexo II do

RICARF, a conselheira Andréia Lúcia Machado Mourão não votou quanto à preliminar, por se tratar de questão já votada pela conselheira Carmen Ferreira Saraiva na reunião anterior.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Carmen Ferreira Saraiva, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## Relatório

O presente processo diz respeito a Auto de Infração por meio do qual se exige crédito tributário no montante de R\$ 6.975.413,55 atualizado até junho de 2013, em decorrência da identificação, pela autoridade tributária, de adições a menor a título de ajustes de preços de transferência em aquisições com partes vinculadas domiciliadas no exterior no curso do ano calendário 2008.

O auto de infração amparou-se no Termo de Verificação Fiscal (TVF – e-fls. 16-24), onde se constatou o seguinte:

No ano calendário fiscalizado, o Contribuinte importou, com cobertura cambial, os produtos constantes na tabela de importação anexa (doc. 18) das seguintes empresas vinculadas: SUMMIT AGRO INTERNATIONAL LTD, MITSUBISHI CORPORATION, SUMITOMO CORPORATION e NIPPON SODA CO LTD. Portanto, sujeito às regras de preço de transferência. Tais produtos são utilizados para o consumo na sua atividade industrial e para a revenda e serão alvo de verificação do cumprimento das obrigações tributárias decorrentes dessas regras.

Os métodos declarados na ficha 32 de sua DIPJ AC 2008 (doc. 1) para a apuração dos ajustes foram: o PIC, o PRL 20 e o PRL 60.

### *Totais de Ajuste de Preços*

<i>Importações</i>	<i>V Total</i>	<i>V Ajuste</i>
PRL 20 %	137.910,91	0,00
PRL 60 %	88.803.175,56	0,00
PIC	50.204.425,68	0,00
CPL		0,00
<i>Não Especificadas</i>		0,00
<b>TOTAL</b>	<b>139.145.512,15</b>	<b>0,00</b>

Apesar de o Contribuinte ter declarado na DIPJ 2008 (doc. 1) o valor de ajuste zero para as importações com preço parâmetro apurados pelo PRL 20 e 60, concluímos, ao refazer os cálculos, conforme estabelece a IN 243/2002, que há a necessidade de ajuste pelo PRL 60 no montante de R\$ 9.503.391,82 (doc. 21).

Visando demonstrar os cálculos realizados e que resultaram referido, estamos juntando os seguintes relatórios e demonstrativos:

- 1- Relatório Consolidação PT Importação (doc. 21),
- 2- Relatório Consolidação PRL60 (doc. 22),
- 3- Demonstrativo Preço Parâmetro PRL 60 (doc. 23),
- 4- Demonstrativo Preço Praticado PRL 60 (doc. 24),
- 5- Demonstrativo da Quantidade de Ajuste PRL 60 (doc. 25).

(...)

Considerando que na DIPJ AC 2008 (doc. 1), o Contribuinte informou não ter prejuízos fiscais a compensar de períodos anteriores e nem base de cálculo negativa de CSLL, o que pode ser verificado em seu LALUR, serão lavrados os Autos de Infração de IRPJ e CSLL.

Em sede de impugnação (e-fls. 270-338), inicialmente a contribuinte arguiu preliminar de nulidade, por falta de atendimento ao art. 20-A da Lei 9.430/96, segundo o qual, a partir do ano calendário 2012, a opção do método de valoração do preço parâmetro é irretratável, exceto no caso de desqualificação do método pela fiscalização, situação em que deverá ser dada a oportunidade de, no prazo de 30 dias, apresentar outros cálculos baseados em qualquer outro método.

No mérito, alegou ausência de vinculação com a Mitsubishi Corporation, pois esta empresa detinha menos de 4% do seu capital social, de modo que não perfazia o conceito de pessoa vinculada nos termos do art. 23 da Lei 9430/96.

Afirmou, ainda, ter havido erro na valoração do estoque inicial no ano calendário 2008, pois os custos havidos com desembaraço aduaneiro não poderiam compor o cálculo do preço praticado nas importações sujeitas às regras de controle de transferência no ano-calendário de 2008. Alega que se equivoca a Autoridade Fiscal quando considerou, como estoque inicial, o valor contabilizado no Livro Registro de Inventário da Recorrente no início daquele período de apuração. Entende que por força do caput do artigo 18 da Lei 9.430/96, somente os custos, despesas e encargos constantes dos documentos de importação seriam considerados, enquanto os custos de desembaraço aduaneiro não constam nesses documentos, devendo, portanto, ser excluídos do preço praticado.

A contribuinte sustenta a ilegalidade do PRL 60 previsto pela IN 243/02, o que buscou demonstrar por meio de exemplos matemáticos.

Ademais, apontou a contribuinte que seria indevida a inclusão de frete, seguro e impostos na apuração do preço praticado. Advoga que “*por não se tratarem de valores despendidos em aquisição internacional (importação) ou por não haverem sido pagos a pessoa vinculada, os custos com frete, seguros e tributos devidos na importação não se sujeitam aos limites de dedutibilidade previstos pelo artigo 18 da Lei nº 9.430/96. Logo, tais custos não podem gerar qualquer ajuste por conta da aplicação desse dispositivo, devendo ser neutras para fins de aplicação da legislação de preços de transferência.*”

Em sequencia, requereu a aplicação do método PIC para os itens objeto de lançamento, o qual alega ser mais benéfico, situação que obriga o fisco a adotá-lo a qualquer tempo, por previsão do parágrafo 4º do artigo 18 da Lei 9.430/96. Informou a inviabilidade da juntada de documentos em língua estrangeira, em razão da necessária tradução e consularização.

Por fim, defendeu a impossibilidade de cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

O feito foi convertido em diligência (e-fls. 485-491), que resultou no relatório de e-fls. 2980-2986, com a seguinte conclusão: *"Diante do exposto anteriormente, concluímos que o sócio MITSUBISHI CORPORATION não pode ser considerado como vinculado segundo a legislação aplicável na época, o que provoca a exclusão da parcela do Auto de Infração referente aos insumos importados dela."*

O acórdão ora recorrido (e-fls. 2991-3008), assim, excluiu as adições relativas à Mitsubishi Corporation e manteve parcialmente o crédito tributário, conforme a ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**  
Ano-calendário: 2008

**IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.**

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.

**PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PROCEDIMENTO FISCAL. ALTERAÇÃO DO MÉTODO. IMPOSSIBILIDADE.**

Na apuração do preço de transferência o sujeito passivo pode escolher o método que lhe seja mais favorável dentre os aplicáveis à natureza das operações realizadas. À faculdade conferida pela Lei ao contribuinte se contrapõe apenas o dever da fiscalização de aceitar a opção por ele regularmente exercida. Não há como extrair do texto legal o corolário de que a fiscalização teria o dever de buscar o método que lhe fosse mais favorável.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**  
Ano-calendário: 2008

**INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE. APRECIAÇÃO VEDADA.**

É dever do julgador de primeira instância observar o entendimento expresso nos atos normativos da administração tributária.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
Ano-calendário: 2008

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.**

As multas proporcionais aplicadas em lançamento de ofício, por descumprimento a mandamento legal que estabelece a determinação do valor de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil a ser recolhido no prazo legal, estão inseridas na compreensão do § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo, portanto, suscetíveis à incidência de juros de mora à taxa SELIC.

Impugnação Procedente em Parte  
Crédito Tributário Mantido em Parte

Devidamente científica da decisão, foi apresentado o presente recurso voluntário (e-fls.3018-3054), onde inicialmente a recorrente esclarece que, a par do entendimento adotado pela DRJ para manutenção parcial do lançamento de ofício:

(i) *deixará de reproduzir integralmente* as linhas argumentativas relativas à (a) ilegalidade da fórmula de cálculo do preço parâmetro prevista IN 243 para o PRL;

(b) necessária inclusão dos custos de seguro, frete e tributos aduaneiros no preço praticado.

Essa sistemática de elaboração do presente Recurso Voluntário – frise-se – *não consiste na desistência da Recorrente de qualquer de seus argumentos de defesa*. Indica, na verdade, sua intenção de facilitar a análise do presente Recurso Voluntário pelos i. Srs. Conselheiros e seu compromisso com a eficiência e a celeridade do processo administrativo, já que a CSRF já se pronunciou desfavoravelmente a esses argumentos.

Assim, a Recorrente expressamente recorre da decisão da DRJ relativamente a essas duas teses, o que implica que o E. CARF deverá, necessariamente, analisar a integralidade dos argumentos desenvolvidos sob essas linhas de defesa, tal como reproduzidos na Impugnação;

(ii) reforçará, especialmente, as linhas de defesa relativas:

(a) ao descumprimento do artigo 20-A da Lei 9.430/96 pela d. Autoridade Fiscal;

(b) à impossibilidade da consideração de valores, que não o custo do produto importado, na valoração do estoque inicial da Recorrente, considerado na apuração do preço praticado no ano-calendário de 2008.

A seguir, em preliminar, a recorrente argumenta que deveria ter sido intimada a se manifestar diante da divergência verificada no âmbito da fiscalização, por força do art. 20-A da Lei nº 9.430/96, introduzido pela Lei nº 12.715/2012. Entendeu a recorrente que, embora o dispositivo preveja expressamente sua aplicação a partir do ano-calendário de 2012, por se tratar de norma procedural e por ter a fiscalização se encerrado apenas em 2013, deveria ter sido aplicado ao caso concreto.

Menciona que o lançamento é procedimento administrativo vinculado, nos termos do art. 142 do CTN e invoca as disposições do art. 144 do CTN. Em suas palavras:

A regra geral insculpida no dispositivo transcrita acima é a de que o lançamento deve ser regido pela lei vigente à época da ocorrência do fato gerador.

O §1º do referido dispositivo prevê, no entanto, exceções à regra geral fixada pelo seu *caput*. Trata-se das hipóteses em que a legislação, mesmo sendo posterior à ocorrência do fato gerador, tenha: (i) **instituído** novos critérios de apuração ou processos de fiscalização; (ii) **ampliado** poderes de investigação; ou, ainda, (iii) **outorgado** ao crédito maiores garantias ou privilégios. O paralelismo gramatical é claro e não deixa dúvidas quanto a essas três exceções legais.

Ora, considerando-se que o artigo 20-A da Lei nº 9.430/96 é norma procedural que dispõe sobre o lançamento de ofício do crédito tributário e que veio a instituir novo “processo de fiscalização”, não há dúvidas quanto ao seu correto enquadramento na hipótese (i) prevista acima. Impõe-se, portanto, a necessária observância do referido

comando jurídico pelas D. Autoridades Fiscais, no presente caso, quando do lançamento do crédito tributário.

Aduz que sua falta de intimação para apresentar novo método mais favorável, em razão da desclassificação dos critérios de cálculo do método originalmente eleitos, importaria na improcedência do lançamento de ofício, por inobservância de requisito material para sua lavratura.

Discorre sobre o artigo 40, § 4º da IN RFB nº 1.312/2012 e o “salto indutivo da PGFN”. Propõe o art. 20-A da Lei nº 9.430/96 seja lido da seguinte forma:

[Leitura sugerida]: “Nas fiscalizações conduzidas 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.”

Defende a aplicação do dispositivo em comento ao caso concreto, pois se trataria de norma procedural e não material. Entende irrelevante o momento em que realizada a opção pelo método, e que o objetivo do artigo 20-A da Lei nº 9.430/96 é disciplinar, justamente, os efeitos jurídicos das opções realizadas até então e a partir de então, estabelecendo, como linha de corte, o ano-calendário de 2012.

Ainda sobre o ponto, opõe-se ao argumento de que a sua interpretação levaria à nulidade de todas as fiscalizações iniciadas antes de vigência da Lei nº 12.715/2012. Afirma que este é um argumento falacioso, e que sua interpretação seria a mais acertada. Transcreve trecho de voto vencido de conselheiro deste CARF, concorde com sua posição no sentido de que a norma mencionada teria caráter procedural.

A recorrente propõe, ademais, que sejam analisados precedentes da CSRF relativos a situações análogas, os quais, no seu sentir, serviriam de reforço a sua tese, pois naqueles casos se adotou entendimento no sentido da eficácia imediata de normas procedimentais. Assim, passou a discorrer sobre CPMF e a eficácia imediata do artigo 1º da Lei nº 10.174/2001 e presunção legal de omissão de receita por depósitos bancários de origem não comprovada e o artigo 42, § 6º da Lei nº 9.430/96, e citou o enunciado das súmulas CARF correspondentes, quais sejam Súmula CARF nºs 35 e 29.

Em outro tópico, a recorrente prossegue na sua fundamentação e afirma que “*a circunstância de a norma ora tratada ter natureza procedural é o ponto fundamental para o deslinde da presente questão, de modo que não poderia a D. DRJ ter simplesmente menosprezado o que se pode chamar de pedra-de-toque do argumento desenvolvido acima.*”

Quanto ao mérito, a recorrente reafirma os termos da impugnação quanto à alegação de erro na valoração do estoque inicial no ano-calendário de 2008. Assevera que a DRJ deixou de enfrentar esse ponto e requer sua análise pelo CARF. Assim, defende que os custos havidos com desembaraço aduaneiro não poderiam compor o cálculo do preço praticado nas importações sujeitas às regras de controle de transferência no ano-calendário de 2008. Alega que se equivoca a Autoridade Fiscal quando considerou, como estoque inicial, o valor contabilizado

no Livro Registro de Inventário da Recorrente no início daquele período de apuração. Isso porque, segundo alega “*estavam contabilizados além do custo de aquisição das mercadorias importadas (FOB) e dos valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação, também os custos de desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas.*”

A fim de demonstrar a composição dos valores registrados em seu Livro Registro de Inventário, a Recorrente apresentou cópia das Declarações de Importação (“DI”) das mercadorias autuadas (Doc. 06 da Impugnação), bem como ficha de controle interno discriminando as parcelas que compõe o valor das mercadorias em estoque (Doc. 07 da Impugnação). Vale-se de exemplo com um produto adquirido por valor FOB, ao qual foram acrescidos não apenas os custos de frete, seguro e tributos incidentes na importação, como também os custos de desembaraço aduaneiro, tais como taxa da marinha mercante, despesas com armazenamento, capatazia, honorários de despachante etc. esclarece que todos estes custos, contabilizados no Livro Registro de Inventário, estão discriminados na ficha correspondente à DI.

Entende a recorrente que a legislação brasileira, ao limitar a dedutibilidade dos dispêndios incorridos em operações entre partes vinculadas, se refere aos custos, despesas e encargos constantes dos documentos de importação ou de aquisição. No seu entendimento, as demais parcelas que, embora consideradas pela contabilidade na escrituração das mercadorias em estoque, não constem dos documentos de importação ou de aquisição, não estão sujeitas ao limite de dedutibilidade de que trata a Lei nº 9.430/96, havendo, pois, que serem desconsideradas no cálculo do preço praticado.

Em síntese, afirma a recorrente que a autoridade fiscal, deveria ter excluído do estoque inicial constante no Livro Registro de Inventário as despesas relativa ao desembaraço aduaneiro da mercadoria importada, como se infere do trecho ora reproduzido:

Ao contrário, tomou como valor do estoque inicial das mercadorias importadas o valor constante no Livro Registro de Inventário, considerando no cômputo do preço praticado despesas outras que não as indicadas nos documentos de importação. A consequência deste equívoco foi o aumento do preço praticado, elevando sensivelmente os valores de ajuste encontrados pela Autoridade Fiscal.

A recorrente ainda apresenta tabela comparativa, e pugna que “eventual aceite de tal argumento implica em redução adicional àquela relacionada à desconsideração da Mitsubishi Corporation – já aceita e chancelada pela própria DRJ.”

Reitera que não há no acórdão uma linha sequer rebatendo tal argumento, ou mesmo em diligência, há indicação de que o auditor fiscal autuante devesse verificar este erro apontado pela Recorrente, que busca a pretendida análise pelo CARF, “uma vez que sua análise e procedência implica na redução dos valores lançados em Auto de Infração.”

Em novo tópico, alega a recorrente ilegalidade da sistemática de aplicação do método PRL 60 prevista na IN 243/2002, reproduzindo os argumento da impugnação de forma resumida, diante do seu conhecimento acerca do entendimento do CARF, desfavorável a sua tese. Assim, recapitulou as razões que pretende ver analisadas e que indicariam a ilegalidade da IN 243 com relação ao PRL60, para concluir que faz jus à apuração dos preços parâmetro dos seus insumos importados segundo a sistemática prevista na Lei nº 9.430/96, uma vez que,

conforme restou demonstrado, carece de base legal a sistemática prevista pela IN 243. Aponta os equívocos que a DRJ teria cometido no ponto e atacou especialmente a vinculação do julgador às normas regulamentares provindas de órgãos superiores. Afirma que o julgador administrativo está, nos termos do artigo 7º, inciso IV da Portaria MF nº 341/2011, adstrito às normas legais, no que pode perfeitamente afastar disposições de ordem regulamentar.”

A seguir, a recorrente trata da indevida inclusão de frete, seguro e impostos na apuração do preço praticado. Recorrente faz remissão à Impugnação administrativa para suscitar as razões pelas quais deve prevalecer o critério de cálculo adotado pela Recorrente no tocante ao preço-praticado nas operações de importações objeto do presente Auto de Infração. Reforça que não está desistindo da alegação e pede a análise detalhada dos argumentos lançados na impugnação. A seguir rebate os argumentos da DRJ quanto ao ponto, conforme trecho abaixo:

Conforme se depreende do acórdão ora recorrido, a d. Autoridade Julgadora, ao interpretar o artigo 18, § 6º da Lei nº 9.430/96, sustenta que “sendo tais valores constantes dos documentos de importação e dedutíveis para apuração do lucro, e em se tratando o artigo de limites à dedução pelo cálculo de preços parâmetros, por óbvio a dedução de todos esses elementos está limitada pela comparação com os métodos previstos e faz-se necessária adição ao lucro, se for o caso.”, conforme se verifica na página 13 do acórdão recorrido.

Ocorre que, para concluir sua interpretação, excluiu parcela importantíssima do dispositivo, qual seja, a parte que dispõe que tais valores integram o custo “para efeito de dedutibilidade”, ou seja, tais valores podem ser deduzidos, mas não podem ser incluídos no preço praticado para fins de comparabilidade com o preço parâmetro, conforme amplamente aduzido em Impugnação administrativa.

Ressalta, por fim, destaca que o STJ ainda deverá analisar a questão, e conferir solução jurídica diversa ao tema e que, pela sistemática dos recursos repetitivos, o entendimento firmado deverá ser integralmente reproduzido pelo CARF, nos termos do § 2º do artigo 62 do RICARF.

Em encerramento às razões recursais, a recorrente elabora uma síntese de suas conclusões, ora reproduzidas:

i. o presente Auto de Infração deve ser cancelado, pois a fiscalização não intimou a Recorrente para apresentar novo método de cálculo dos ajustes previstos na legislação de controle dos preços de transferência deixando, com isso, de cumprir o disposto no artigo 20-A da Lei nº 9.430/96;

CIF x FOB

ii. como frete, seguro e tributos não são pagos a pessoa vinculada, e os dois últimos sequer são destinados a pagamento ao exterior (não há importação nem do seguro e nem da obrigação de pagar tributos), as referidas despesas simplesmente estão fora do escopo material do artigo 18 da Lei nº 9.430/96;

iii. a interpretação lógica do parágrafo 6º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96, conduz à convicção de que, “para efeito dedutibilidade” indica, na verdade, uma confirmação da regra do caput, no seguinte sentido: já que os valores de frete, seguro e tributos sobre importações não estão sujeitos aos limites de dedutibilidades do caput, eles deverão integrar o custo (ainda que parte deste, por ser paga a pessoa vinculada – o valor da mercadoria em si – não seja integralmente dedutível, por se

submeter aos referidos limites), para fins de apuração do lucro real (i.e. fins de dedutibilidade);

#### PRL 60 - Lei x IN

iv. é ilegal a IN 243 com relação ao PRL60, visto ser contrária ao disposto no art. 18, II da Lei nº 9.430/96; enquanto a LEI, ao prescrever a fórmula de cálculo do preço-parâmetro, determina que o percentual de 60%, incidente sobre o valor do preço líquido de venda do produto diminuído do valor agregado no país, seja deduzido do valor líquido de venda integral, a IN 243 determina que o percentual de 60% seja excluído de uma base menor, qual seja a parcela do preço líquido de venda do produto referente à participação dos bens, serviços ou direitos importados, do que decorre um resultado invariavelmente menor;

v. a esse respeito, a MP nº 478/09, reconhecendo que as medidas existentes na IN 243 não existiam no plano legal, tentou incluí-las no corpo da Lei nº 9.430/96. A metodologia da IN 243 foi expressamente negada pelo Poder Legislativo, que, ao menos por ora, não admite a sua vigência, já que recusou a conversão da referida MP em lei;

Por fim, requer o provimento integral do recurso, e, por conseguinte, o cancelamento do Auto de Infração. Requereu, ademais, intimações na pessoa do seu advogado, juntada de novos documentos e sustentação oral.

É o relatório.

### Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora

#### 1. Da admissibilidade do recurso

O recorrente teve ciência eletrônica do acórdão recorrido na data de 28/01/2019 (e-fl. 3014), e protocolou o recurso em 28/01/2019 (e-fl. 3016), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

A matéria vertida no recurso está contida na competência da 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Dessa forma, por quanto tempestivo e por preencher os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e passo a analisar o seu mérito.

#### 2. Do pedido de sustentação oral e para que as intimações sejam expedidas em nome do patrono

Quanto ao pedido da recorrente para realizar sustentação oral, passo a descrever o procedimento para tanto: publicada a pauta de julgamentos, o direito à realização de sustentação oral poderá ser exercido por meio de solicitação no sítio do CARF, onde consta formulário específico para isso.

Para os julgamentos virtuais, tais como o presente, o CARF divulgou orientações aos contribuintes acerca dos procedimentos a serem adotados para realização de sustentação oral, a exemplo do que consta em seu sítio:

#### **Sustentação oral**

No caso de sustentação oral, a ser realizada por meio de áudio/vídeo previamente gravado, o respectivo pedido deverá ser apresentado com antecedência de até 48 horas úteis do início da reunião, por meio de formulário próprio constante da Carta de Serviços disponível no sítio do CARF.<sup>1</sup>

No que diz com o pedido de que as intimações sejam feitas em nome do procurador da recorrente, vale destacar que o procedimento administrativo fiscal regido pelo Decreto n.º 70.235/72 não contempla essa possibilidade, pois a intimação é pessoal, ou seja, intima-se o próprio contribuinte, pelos meios previstos no art. 23.

Ademais, a questão já foi definitivamente dirimida pela **Súmula CARF n.º 110**, que assim dispõe:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.(Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Desse modo, não há como acolher estes pedidos.

## **PRELIMINARES**

### **a. Da alegada falta de atendimento ao art. 20-A da Lei 9.430/96**

Conforme relatado, a recorrente argumenta que deveria ter sido intimada a se manifestar diante da divergência verificada no âmbito da fiscalização, por força do art. 20-A da Lei n.º 9.430/96, introduzido pela Lei n.º 12.715/2012. Entendeu a recorrente que, embora o dispositivo preveja expressamente sua aplicação a partir do ano-calendário de 2012, por se tratar de norma procedural e por ter a fiscalização se encerrado apenas em 2013, deveria ter sido aplicado ao caso concreto.

Afirma, em suma, que a falta de intimação levaria à improcedência do lançamento de ofício.

No ponto, em que pese a louvável construção jurídica apresentada pela recorrente, tenho que não lhe assiste razão.

Ainda que pareça que a norma em debate se trata de norma de natureza procedural, isso não se verifica.

Ao dispor expressamente que a disposição veiculada pela Lei n.º 12.715/2012, que introduziu o art. 20-A na Lei 9430/96 valeria a partir do ano-calendário de 2012, tem-se uma norma de cunho material.

---

<sup>1</sup> <http://carf.economia.gov.br/consultas/sessoes-virtuais>

Fosse a intenção do legislador regular unicamente o procedimento, teria apostado no texto que “nas fiscalizações levadas a efeito a partir de 2012...”.

No entanto, ao expressamente eleger o ano-calendário como termo inicial da vigência do dispositivo mencionado, o legislador tratou de pontuar as operações e fatos tributáveis ocorridos a partir daquele ano.

Daí porque se adotou no âmbito deste CARF o entendimento de que a norma veiculada pelo art. 20-A na Lei 9.430/96 goza de natureza híbrida, porque elege um elemento material como termo inicial da adoção de um procedimento.

Nesse sentido, cito precedentes recentes da CSRF

Numero do processo: 10283.721398/2013-79

Turma: 1<sup>a</sup> TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1<sup>a</sup> SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Feb 05 00:00:00 BRT 2020

Data da publicação: Tue Mar 31 00:00:00 BRT 2020

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

Ano-calendário: 2008 PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ART. 20-A DA LEI N.º 9.430, DE 1996. NATUREZA HÍBRIDA. NATUREZA MATERIAL E PROCEDIMENTAL. NORMA PROCEDIMENTAL. VIGÊNCIA. MARCO INICIAL ESTABELECIDO POR NORMA MATERIAL. ART. 144 DO CTN. I - **O art. 20-A da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, consiste em norma de natureza híbrida, tanto material quanto procedural. As providências de natureza processual imputadas à autoridade fiscal no caso de desqualificação do método de preço de transferência adotado pela pessoa jurídica encontram termo inicial expressamente determinado, sendo exigidas apenas sobre ações fiscais relativas ao ano-calendário de 2012 e posteriores. Ainda que normas procedimentais, em tese, possam se aplicar a processos pendentes com efeitos retroativos, no caso há correlação indissociável com norma material que determina marco temporal inicial para que o rito procedural deva ser aplicado, evitando-se colisão com o caput art. 144 do CTN, que predica que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente. Não cabe aplicação do § 1º do art. 144 do CTN, vez que o art. 20-A da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, tutela também de norma de natureza material.** II - Não há como se imputar à fiscalização a aplicação de norma procedural (intimar o sujeito passivo para, no prazo de 30 dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação), se consta expressamente que o termo inicial da norma que trata impossibilidade de se alterar o método do preço de transferência após o início da ação fiscal tem vigência **apenas para fatos geradores a partir do ano-calendário de 2012.** Lei vigente à época da concretização do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, não determinava aplicação de norma procedural. [Grifos nossos]

Numero da decisão: 9101-004.757

Nome do relator: LIVIA DE CARLI GERMANO

Numero do processo: 16561.720138/2014-17

Turma: 1<sup>a</sup> TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1<sup>a</sup> SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Dec 04 00:00:00 BRST 2018

Data da publicação: Fri Mar 01 00:00:00 BRT 2019

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011 Ementa: CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. SÚMULA CARF N.º 115. RICARF. ART. 67, §3º. ILEGALIDADE DA IN 243. Não é conhecido Recurso

Especial contra acórdão que adota entendimento de Súmula CARF, nos termos do artigo 67, §3º, do RICARF (Portaria MF 343/2015). O acórdão recorrido adota o entendimento expresso na Súmula CARF nº 115: "A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, não afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000.". Recurso Especial não conhecido quanto a este tema. CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. LEI 9.430/1996, ART. 20-A. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS. LEI 9.430/1996, ART. 18, §6º. É conhecido o recurso especial quanto a estas matérias diante da divergência na interpretação da lei tributária, conforme decisão do Presidente de Câmara. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ART. 20-A DA LEI N.º 9.430, DE 1996. NATUREZA HÍBRIDA. NATUREZA MATERIAL E PROCEDIMENTAL. NORMA PROCEDIMENTAL. VIGÊNCIA. MARCO INICIAL ESTABELECIDO POR NORMA MATERIAL. ART. 144 DO CTN. I - O art. 20-A da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, consiste em norma tem natureza híbrida, tanto de natureza material quanto procedural. As providências de natureza processual imputadas à autoridade fiscal no caso de desqualificação do método de preço de transferência adotado pela pessoa jurídica encontram termo inicial expressamente determinado, sendo exigidas apenas sobre ações fiscais relativas ao ano-calendário de 2012 e posteriores. Ainda que normas procedimentais, em tese, possam se aplicar a processos pendentes com efeitos retroativos, no caso há correlação indissociável com norma material que determina marco temporal inicial para que o rito procedural deva ser aplicado, evitando-se colisão com o caput art. 144 do CTN, que predica que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente. Não cabe aplicação do § 1º do art. 144 do CTN, vez que o art. 20-A da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, tutela também de norma de natureza material. II - Caso de ação fiscal iniciada em 2014 relativa a ano-calendário de 2011. Não há como se imputar à fiscalização a aplicação de norma procedural (intimar o sujeito passivo para, no prazo de 30 dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação), se consta expressamente que o termo inicial da norma que trata impossibilidade de se alterar o método do preço de transferência após o início da ação fiscal tem vigência apenas para fatos geradores a partir do ano-calendário de 2012. Lei vigente à época da concretização do fato gerador de 2011, nos termos do art. 144 do CTN, não determinava aplicação de norma procedural. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. LEI 9.430 DE 1996. MECANISMO DE COMPARABILIDADE. PREÇOS PRATICADO E PARÂMETRO. INCLUSÃO. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. Operação entre pessoas vinculadas (no qual se verifica o preço praticado) e a operação entre pessoas não vinculadas, na revenda (no qual se apura o preço parâmetro) devem preservar parâmetros equivalentes. Analisando-se o método do PRL, a comparabilidade entre preços praticado e parâmetro, sob a ótica do § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, opera-se segundo mecanismo no qual se incluem na apuração de ambos os preços os valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. LEI 12.715, DE 2012. MECANISMO DE COMPARABILIDADE. PREÇOS PRATICADO E PARÂMETRO. EXCLUSÃO. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. Com a Lei nº 12.715, de 2012 (conversão da MP nº 563, de 2012) o mecanismo de comparabilidade passou por alteração em relação à Lei nº 9.430, de 1996, no sentido de se excluir da apuração dos preços praticado e parâmetro os valores de frete, seguros (mediante atendimento de determinadas condições) e tributos incidentes na importação. [Grifos nossos]

Numero da decisão: 9101-003.910

Nome do relator: CRISTIANE SILVA COSTA

Desse modo, nenhum reparo a fazer à conclusão do acórdão no ponto: “*tendo em vista que tal previsão tem vigência a partir do ano calendário 2012, no que, esclarece-se, abarca não a indicação de opção porventura formalizada neste ano, mas as operações realizadas nele. Sendo as operações em foco ocorridas em 2008, afasta-se a aplicação do dispositivo.*”

Pelo exposto, rejeito a preliminar arguida.

**b. Da falta de enfrentamento de matéria expressamente abordada na impugnação: impossibilidade de cômputo dos custos com desembarque aduaneiro**

A recorrente alega dentre as razões de mérito, que a DRJ deixou de enfrentar suas alegações de erro na valoração do estoque inicial no ano-calendário de 2008. Assim, requer sua análise pelo CARF.

Entendo que a consequência do reconhecimento da ausência de enfrentamento de matéria de mérito é a nulidade, razão pela qual sua apreciação deve anteceder ao mérito, como passo a fazer.

Os motivos que ensejariam o erro apontado pela recorrente já foram exaustivamente desenvolvidos na impugnação e reiterados no presente recurso.

No entanto, em que pese o pleito da recorrente para que a matéria seja apreciada em grau recursal, tenho que a análise de mérito inaugural deva ser feita na origem, sob pena de supressão de instância, como se verifica no caso concreto.

Ademais, a falta de enfrentamento da matéria pela DRJ importa em violação ao direito de defesa da contribuinte, que, além de direito fundamental, é uma garantia processual, conforme se lê do art. 5º, LV, da CF/1988 "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes."

Havendo preterição do direito de defesa na decisão recorrida, a nulidade deve ser reconhecida, inclusive de ofício, nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

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

Assim declaro a nulidade no ponto, com a consequente devolução dos autos à DRJ, para que seja proferida decisão complementar, com o devido enfrentamento da matéria não apreciada no acórdão original, ora recorrido.

## Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do acórdão pela não aplicação do art. 20-A da Lei nº 9.430/96, e **DOU PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário, para

declarar a nulidade parcial do acórdão e determinar o retorno dos autos à DRJ para que profira decisão complementar.

(assinado digitalmente)

Fabiana Okchstein Kelbert