



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720118/2017-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.321 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2019
Recorrente BRIDGESTONE DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

ERRO DE DIREITO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS NO ARTIGO 20A DA LEI N. 9.430/96.

É nulo, por vício material, o auto de infração decorrente da aplicação de novo cálculo relativo às regras de preços de transferência em operações de importação, sem que a fiscalização tenha emitido intimação ao contribuinte nos termos do artigo 20A da Lei n. 9.430/96.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL em relação à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Efigênio de Freitas Junior (relator), Neudson Cavalcante Albuquerque e Lizandro Rodrigues de Sousa, que reconheciam o vício como de natureza formal. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Redator designado

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

BRIDGESTONE DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA., já qualificada nos autos, interpôs recurso voluntário em face do Acórdão 12-98.794, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ (DRJ), em 29 de maio de 2018.

2. Trata-se de lançamentos de ofício de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) referentes ao ano-calendário 2012, no montante consolidado de R\$ 201.779.686,20, incluídos principal, juros de mora e multa de ofício de 75%.

2. O lançamento fiscal ocorreu em razão da não adição ao lucro real de ajustes referentes às regras de controle de preços de transferência nas importações efetuadas pela recorrente no ano-calendário 2012, conforme elencado no Termo de Verificação Fiscal (TVF).

3. Transcrevo parcialmente relatório do acórdão recorrido, por bem resumir os fatos, complementando-o ao final com o necessário.

No Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 252 e seguintes, a Autoridade Fiscal atuante alegou, em resumo, que:

1. No ano-calendário de 2012, a empresa BRIDGESTONE DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA optou pelo Lucro Real com apuração anual do IRPJ e da CSLL. A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ/2013) – ND 0001642578, foi recebida pela Receita Federal do Brasil (RFB) em 21/09/2015;

2. Conforme DIPJ/2013, a FISCALIZADA apurou ajuste ao lucro líquido de R\$ 10.136.020,35; decorrente da aplicação de métodos de Preços de Transferência, conforme linha 09, da Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real.

3. A FISCALIZADA declarou nas linhas 15, 16 e 17, da Ficha 29A - Operações com Exterior - Pessoa Vinculada/Interposta/País com Tributação Favorecida, o total de R\$ 429.313.408,75 a título de importação de bens de pessoas vinculadas (linha 15), R\$ 362.770.551,85 como Importações de Bens de Pessoas em Países com Tributação Favorecida (linha 16), somando um total de R\$ 792.083.960,60 em importações sujeitas ao cálculo de Preço de Transferência, e R\$167.576.670,70 como Demais Importações de Bens. Em suma, aproximadamente 82% das importações efetuadas no período requerem apuração de Preços de Transferência.

[...]

5. A FISCALIZADA em 12/09/2017 e, complementando com o último arquivo em 13/09/2017, apresentou resposta ao Termo de Intimação n.º 02, com novos arquivos

eletrônicos (planilhas). Em 22/09/2017, foi cientificado do Termo de Constatação, mas não apresentou resposta.

6. Nos cálculos dos ajustes relativos as importações efetivadas em 2012, sujeitas às regras de Preços de Transferência, o contribuinte, ao adotar o método Preço de Revenda Menos Lucro (PRL), deveria ter utilizado a metodologia estabelecida pela Instrução Normativa SRF n.º 243/2002.

7. Após ter sido intimada no curso dessa fiscalização, apresentou novos cálculos de ajustes, aplicando em suas respostas a sistemática preconizada pela Instrução Normativa SRF n.º 243/2002.

8. Observa-se que há divergências e inconsistências, de valor e de quantidades, entre os dados extraídos da ficha 32 da DIPJ 2013 e os dados da planilha "9._Ajustes_de_Preços_de_Transferência_2012", apresentada pela Bridgestone em resposta ao Termo de Início.

9. Por meio da análise da planilha "Memórias de Cálculo PRL", apresentada em resposta ao Termo de Início, verificamos que o cálculo de preço parâmetro dos produtos ajustados pelo método PRL 60 não seguiu as determinações do §11 do artigo 12 da IN SRF n.º 243/2002, tomamos como exemplo o cálculo do Preço Parâmetro do produto TA091, extraído da referida planilha.

10. Esse cálculo da tabela acima finaliza com um Preço Parâmetro ponderado, no método PRL 60, de R\$ 77,56 para o produto TA091, o qual foi utilizado na DIPJ 2013. Já nos cálculos que a empresa apresentou em 21/09/2017, utilizando a metodologia da IN SRF n.º 243/2002, por meio da planilha "Ajustes IN 243 - CISA", em resposta ao Termo de intimação 2, para o mesmo produto TA091 o Preço Parâmetro ponderado foi R\$3,40; conforme demonstrado na tabela extraída da planilha "Ajustes IN 243-CISA".

11. Para esse produto, o ajuste de Preço de Transferência declarado na DIPJ 2013 foi nulo, enquanto que o ajuste calculado pela própria fiscalizada em consonância com o estabelecido pela IN SRF n.º 243/2002 seria R\$85.314.874,60. Observa-se que a empresa também utilizou nos seus cálculos de novo ajuste pelo método da IN/SRF n.º 243/02, quantidade e preço praticado diferentes dos valores apresentados por ela na DIPJ/2013.

12. Concordando que não utilizou a metodologia estabelecida pela IN SRF 243/12 no cálculo de ajustes pelo método PRL na DIPJ 2012, a Fiscalizada apresentou cálculos de ajustes de preços de transferência, agora sim com a metodologia do método PRL estabelecida pela IN SRF n.º 243/02, conforme planilha "Ajustes_de_Importação_IN_243", apresentada em resposta ao Termo de Início.

13. Foram encontradas algumas inconsistências na planilha de Ajustes IN 243 CISA, fornecida pela Fiscalizada, em relação aos valores lá constantes no campo Preço Praticado. Por exemplo, em relação ao produto 30137, o valor de Preço Praticado calculado pela Fiscalizada na planilha "Memória de Cálculo - Preço Praticado", apresentada em resposta ao Termo de Intimação n.º 2, é R\$ 202,35. Entretanto, ela coloca, para este mesmo produto, o valor de R\$ 175,8813 como Preço Praticado na planilha de cálculo de ajustes nomeada "Ajustes IN 243 - CISA".

14. Assim sendo, considerando tais inconsistências, para efeito de cálculo dos novos ajustes pela fiscalização, os valores de Preço Praticado foram extraídos da planilha "02-Demonstrativo dos cálculos dos preços praticados", elaborada pela Fiscalização.

15. Observamos que na elaboração do seu cálculo de PRL 20, apresentado na planilha "Memórias de Cálculo_PRL_IN 243" em resposta final ao Termo de Intimação 2, a fiscalizada calculou o Preço Líquido de Vendas descontando do Valor Bruto de Vendas os valores de impostos, descontos incondicionais, comissão e corretagem, conforme art.

12, I, II, III da IN SRF n.º 243/2000, e também descontou, indevidamente, do Valor Bruto de Vendas, os valores de frete e seguro, já que não há previsão destes últimos descontos na referida Instrução Normativa.

16. Assim, considerando a metodologia indevida explicada acima relacionada ao desconto de frete e seguro, no cálculo de preços parâmetros de PRL 20 elaborados pela Fiscalização, para diversos produtos há uma diferença em relação ao mesmo cálculo de preços parâmetros PRL 20, apresentado pela Fiscalizada.

17. Na comprovação de cálculos de Preço Parâmetro PRL 60 pela fiscalizada, por meio da planilha "Memórias de Cálculo_PRL_IN243", pasta PRL 60 IN 243, apresentada em resposta ao Termo de Intimação 2, não foi apurado o preço médio ponderado para cada insumo. Este preço médio ponderado para cada insumo foi alocado, pela fiscalizada, diretamente na planilha de cálculo de Ajustes IN 243_Cisa, sem demonstrar sua obtenção;

18. Conforme determinado no art. 5º da Instrução Normativa SRF n.º 243/2002, se verificado que o preço praticado na aquisição é superior àquele utilizado como parâmetro, respeitada a margem de divergência de 5%, o valor do excesso de custo decorrente da diferença entre os preços comparados é considerado não dedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

4. Por meio de impugnação a contribuinte alegou, síntese, descumprimento do art. 20-A da Lei n.º 9.430, de 1996, acrescentando pela Lei n.º 12.715, de 2012, no sentido de não ter sido regularmente intimada a apresentar novos cálculos; exclusão da multa de ofício e dos juros de mora em decorrência da aplicação do parágrafo único do artigo 100 do CTN; ilegalidade da metodologia de cálculo prevista pela IN SRF n.º 243, de 2002; não inclusão dos custos com frete, seguros e tributos devidos no preço praticado; exclusão dos juros de mora da multa de ofício e suspensão dos juros de mora no caso de julgamento da impugnação em prazo superior a 360 dias.

5. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

Nulidade. Pressupostos.

Não padece de nulidade o auto de infração, lavrado por autoridade competente, contra a qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

Ilegalidade/Inconstitucionalidade. Competência.

Não compete à autoridade administrativa exercer controle de constitucionalidade ou de legalidade de ato normativo legitimamente inserido no Ordenamento Jurídico, função própria, exclusiva e indelegável do Poder Judiciário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

Normas Complementares. Decisões Administrativas. Efeitos.

As decisões administrativas (e judiciais) não constituem normas complementares na disciplina do Código Tributário Nacional, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, ou quando tais decisões vincularem à primeira instância do julgamento administrativo (DRJ) por determinação legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

Intimação do Sujeito Passivo. art. 20-A da Lei nº 9.430/96.

A intimação prevista no art. 20-A da Lei nº. 9430/96 somente se aplica quando o método ou algum de seus critérios de cálculo venha a ser desqualificado pela Autoridade Fiscal durante a fiscalização, não sendo o caso de aplicação a erros cometidos na utilização do método ou de seus critérios.

CSLL. Tributação Reflexa. IRPJ.

Aplica-se à tributação reflexa de CSLL idêntica solução dada ao lançamento principal do IRPJ, em face da estreita relação de causa e efeito entre ambos.

6. Cientificada da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário em que alega, em síntese:

- i) descumprimento do disposto no artigo 20-A da Lei nº 9.430/96 pela autoridade fiscal, uma vez que não foi regularmente intimada para apresentar novo cálculo de acordo com um dos métodos previstos na legislação após ter seus critérios de cálculo, adotados para o método PRL 60, desqualificados no curso da fiscalização;
- ii) adoção do método PIC em substituição ao PRL60 calculado com base na IN SRF nº. 243/02 para um universo determinado de produtos;
- iii) exclusão da multa de ofício e dos juros de mora em decorrência da aplicação do parágrafo único do artigo 100 do CTN: interpretação possível e quebra da legítima confiança em relação à aplicação dos artigos 18 e 20-A da Lei nº. 9.430/96;
- iv) ilegalidade da sistemática de aplicação do método PRL 60 prevista na IN SRF nº. 243/2002/2002;
- v) não pode prevalecer o cálculo da média ponderada dos preços-parâmetro calculados com base no PRL 20 e PRL 60, mas, sim, consoante dispõe o artigo 18, § 4º da Lei nº. 9.430/96, aquele que ensejar menor ajuste fiscal;
- vi) indevida inclusão de frete, seguro e impostos na apuração do preço praticado no PRL 20 e 60;
- vii) no caso de voto de qualidade, aplicar o artigo 112 do CTN para cancelar a multa de ofício;

- viii) impossibilidade de cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício;
- ix) não incidência de juros após 360 dias do protocolo da impugnação ou de recursos;
- x) por fim, requer seja dado provimento ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração ante a demonstração da (i) inobservância do artigo 20-A da Lei n.º 9.430/96 ou, ao menos, (ii) em razão da aceitação, no presente momento, do método PIC, suprindo-se, assim, a falha cometida pela D. Autoridade Fiscal durante o procedimento de fiscalização. Subsidiariamente, caso ultrapassadas as questões preliminares e de mérito, requer a redução do crédito tributário exigido mediante o acolhimento das demais questões apresentadas.

7. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

- 8. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.
- 9. Cinge-se a controvérsia a analisar irregularidades apuradas nos métodos de preço de transferência eleitos pela recorrente.

Preliminar

10. Alega a recorrente questão preliminar no tocante ao descumprimento do disposto no artigo 20-A da Lei n.º 9.430/96 pela autoridade fiscal, uma vez que não foi regularmente intimada a apresentar novo cálculo de acordo com um dos métodos previstos na legislação após ter seus critérios de cálculo, adotados para o método PRL 60, desqualificados no curso da fiscalização.

11. O art. 20-A da Lei n.º 9430, de 1996, dispõe:

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 n.º 12.715, de 2012)

§ 1º **A fiscalização deverá motivar o ato caso desqualifique o método eleito pela pessoa jurídica.** (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012)

§ 2º A autoridade fiscal responsável pela verificação poderá determinar o preço parâmetro, com base nos documentos de que dispuser, e aplicar um dos métodos

previstos nos arts. 18 e 19, **quando o sujeito passivo, após decorrido o prazo de que trata o caput:** (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012)

I - **não apresentar os documentos que deem suporte à determinação do preço praticado nem às respectivas memórias de cálculo para apuração do preço parâmetro, segundo o método escolhido;** (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012)

II - **apresentar documentos imprestáveis ou insuficientes para demonstrar a correção do cálculo do preço parâmetro pela método escolhido;** ou (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012)

III - **deixar de oferecer quaisquer elementos úteis à verificação dos cálculos** para apuração do preço parâmetro, pela método escolhido, quando solicitados pela autoridade fiscal. (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda **definirá o prazo e a forma de opção de que trata o caput.** (Incluído pela Lei n.º 12.715, de 2012)

12. A primeira parte do comando legal tem marco temporal e destinatário bem definidos, quais sejam: ano-calendário 2012 em diante e o contribuinte. Nesse sentido, o método eleito pelo contribuinte a partir do ano-calendário 2012 não mais poderá ser alterado após o início do procedimento fiscal. A segunda parte, por sua vez, cujo marco temporal também é 2012 e o destinatário é a fiscalização, ressalva que, se durante o curso do procedimento fiscal – procedimento fiscal relativo ao ano-calendário 2012 e posteriores – o método eleito ou algum de seus critérios de cálculo for desclassificado pela fiscalização, o sujeito passivo deve ser intimado a apresentar novo cálculo.

13. Estabelece ainda legislação, em seu §1º, que autoridade fiscal deverá motivar o ato caso no caso de desqualificação do método.

14. *In casu*, a recorrente foi intimada em **26.01.2017**, mediante termo de início de ação fiscal, a apresentar documentação comprobatória e os ajustes relativos aos métodos de preços de transferências adotados. Após prorrogação de prazo, a documentação solicitada foi apresentada.

15. Posteriormente, em **06.09.2017**, foi novamente intimada (Termo de Intimação n.º 02) a apresentar memórias de cálculo analíticas da apuração do ajuste realizado, como adição ao lucro líquido, incluindo memórias relativas aos preços parâmetros e preços praticados nas operações sujeitas às regras de controle de preços de transferência. A documentação solicitada foi apresentada em 12.09.2017 e complementada em 13.09.2017.

16. Ato seguinte, em **22.09.2017** a autoridade fiscal enviou para a recorrente o Termo de constatação para possível manifestação no prazo de 30 dias:

TERMO DE CONSTATAÇÃO

No exercício das funções de Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, dando continuidade à ação fiscal para relativa ao TDPF-F em epígrafe, e de acordo com o disposto nos arts. 904, 905, 927 e 928, todos do Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR-99), CONSTATAMOS:

Da análise dos documentos e memórias de cálculo apresentados no curso desta fiscalização, constatamos que a empresa adotou critérios de cálculo dos ajustes de Preço de Transferência, declarados na DIPJ/2013, ano-calendário 2012, pelo método PRL, em desacordo com a IN SRF nº 243/2002.

Assim sendo, concedemos o prazo de 30 (trinta) dias para possível manifestação do contribuinte, conforme os termos da lei. (Grifo nosso).

17. Ante a não manifestação da recorrente, a fiscalização, após a analisar os cálculos apresentados nos termos da IN SRF nº 243, de 2002, apurou divergências que resultaram em ajustes no valor de R\$ 396.909.840,08, frente ao valor de R\$ 10.107.053,51 declarado. Veja-se:

Após toda a análise exposta, a fiscalização efetuou **novos cálculos dos Ajustes de Preços de Transferência dos itens selecionados**, relativamente ao método de Preço de Revenda menos Lucro (PRL) e, juntou a estes, os ajustes informados pela fiscalizada relativamente ao método Preços Independentes Comparados (PIC), os quais estão discriminados no ANEXO 5 – Demonstrativo dos cálculos dos ajustes pela fiscalização, que integra o presente Termo.

Com a apuração dos ajustes mencionados de PRL e PIC, chegou-se ao valor total tributável de R\$ **396.909.840,08**, que deverá ser acrescentado ao Lucro Líquido do Exercício. (Grifo nosso)

18. Como se vê, não consta do Termo de Constatação os critérios de cálculos desclassificados que deram causa ao ajuste apurado pela fiscalização, tampouco o contribuinte fora intimado a apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação, bem como não há menção ao art. 20-A da Lei nº 9.430, de 1996 no referido termo.

19. Poder-se-ia argumentar que a recorrente já estivesse ciente das divergências, uma vez que apresentou as planilhas de cálculos à fiscalização. O argumento não procede. Primeiro, porque após análise da fiscalização os cálculos apresentados poderiam ser alterados, como de fato o foram; segundo, a legislação impõe um procedimento que deve ser cumprido, qual seja, se o **método** ou **algum de seus critérios de cálculo** vier a ser desqualificado pela fiscalização, o sujeito passivo deve ser intimado no prazo de 30 (trinta) dias, a apresentar novo cálculo de acordo com qualquer **outro método** previsto na legislação.

20. Ora, se o ajuste apresentado pela recorrente apurou R\$ 10.107.053,51 e o da fiscalização R\$ 396.909.840,08, nota-se que houve desqualificação pelo menos parcial dos critérios de cálculo do método eleito pela recorrente.

21. O voto condutor da decisão de piso, de forma diversa, salientou que não houve desqualificação de método nem de critério de cálculo mas sim violação da IN SRF nº 243, de 2002, o que resultou na divergência dos cálculos apurados:

Desta forma, não procede a preliminar suscitada pelo contribuinte, porque não houve desqualificação no sentido definido pelo art. 20-A da Lei nº 9.430/96, porque a desqualificação do método somente ocorre se a Autoridade Fiscal desconsidera a escolha do contribuinte de um entre todos os métodos (ou de um critério do método) legalmente previstos. E, além disso, as correções procedidas pelo próprio contribuinte durante a fiscalização foram consideradas no procedimento que se desenvolvia.

Exemplo hipotético: o contribuinte escolhe o Método do Preço sob Cotação na Importação (PCI), mas não possui bens importados sujeitos a preços públicos em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidos, logo, seria desqualificado uma vez que estaria em desacordo com as previsões expressas da IN n.º. 243/02. Não foi o que aconteceu.

No presente processo ocorreu violação de uma norma vigente emitida pela Receita Federal do Brasil, a Instrução Normativa n.º. 243/02, ou seja, tanto o método quanto os critérios de cálculo foram preservados pela Autoridade Fiscal na lavratura do Auto de Infração. A discrepância nos resultados de cálculo entre Autoridade Fiscal e contribuinte é fruto da simples inobservância do detalhamento prescrito pela citada instrução normativa.

Assim, não houve desobediência à prescrição legal do art. 20-A da Lei n.º. 9.430/96.

22. A decisão de piso entendeu que tanto o método quanto os critérios de cálculo foram preservados pela autoridade fiscal. Entendo de forma diversa. A meu ver, houve alteração no critério de cálculo, pode-se até admitir que o método foi preservado, mas uma vez alterado o critério de cálculo - o que resultou em divergência de valores - a recorrente deveria ter sido intimada a apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método, nos termos do art. 20-A da Lei n.º 9.430, de 1996.

23. Situação diversa seria se consignasse do Termo de Constatação as divergências apuradas no Termo de Verificação Fiscal, bem como intimação para apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método, nos termos do art. 20-A da Lei n.º 9.430, de 1996. Ademais, oportuno indagar qual a finalidade do Termo de Constatação nos termos em que fora lavrado. Termo de Constatação é uma espécie de “prévia” do Termo de Verificação Fiscal em que se dá ciência ao contribuinte das infrações então apuradas para que ele se manifeste com vistas a evitar eventual incongruência no lançamento. Ora, se não constou nenhuma informação relevante, tampouco as divergências apuradas pela fiscalização, qual sua finalidade? Se foi para suprir o referido art. 20-A, não cumpriu o seu mister.

24. Desde a impugnação a recorrente solicita a apresentação alternativa do método PIC em relação aos produtos que especifica. Saliencia ainda que esse novo método representa uma redução em torno de 74% do ajuste apurado pela fiscalização e que não aceitá-lo, nessa hipótese, seria enriquecimento ilícito do Estado. Nesse sentido, reconhece que em vez do ajuste de R\$ 10.107.053,51 declarado em DIPJ o novo ajuste seria pelo menos de R\$ 92.387.118,47.

(ix) o método PIC, apresentado em sede de Impugnação, utilizado para as borrachas naturais EA045, TA091, TA062, TA077, TA039 e TA012, que, sozinhas, correspondem ao montante de **R\$ 300.415.758,10** (84% do ajuste total no PRL 60), gerou um ajuste de apenas **R\$ 92.387.118,47** para os referidos produtos (o que equivale a uma redução de pouco mais de 74% em relação ao ajuste total). A diferença, de R\$ 208.028.639,60, não só é muito relevante, como, também, equivale **caracteriza enriquecimento ilícito** do Estado. (Grifo nosso).

25. Não cabe a este colegiado, na espécie, analisar valores os quais não foram objeto de auditoria. Entretanto, se em face do descumprimento de determinada regra procedimental não é correto que o Fisco cobre valor indevido, de igual forma, também não é correto que o valor

devido e reconhecido pela própria recorrente superior a nove vezes o valor declarado, não seja apurado e recolhido. Afinal, como dito, trata-se regra procedimental.

26. Nesses termos, a meu ver, deve ser declarada a nulidade formal do lançamento, uma vez tratar-se de descumprimento de regra procedimental.

27. Nesse sentido tem se manifestado este CARF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2012

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. INTIMAÇÃO AO SUJEITO PASSIVO. ART. 20-A DA LEI Nº 9.430/96.

A partir do ano calendário de 2012, ocorrendo a desqualificação de critério adotado pelo Contribuinte para o cálculo dos ajustes de preço de transferência, exige-se da Autoridade Fiscal que intime a Fiscalizada a apresentar novos cálculos, seja pelo método escolhido, seja por qualquer outro método possível de ser adotado. A falta dessa intimação ao Contribuinte macula o procedimento fiscal, invalidando os seus efeitos. (Acórdão CARF 1401-002.387, de 12.04.2018)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2012

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. DESQUALIFICAÇÃO MÉTODO. MUDANÇA DE CRITÉRIO. INTIMAÇÃO CONTRIBUINTE. NULIDADE LANÇAMENTO.

Desqualificado o critério de cálculo adotado pelo contribuinte deve a fiscalização proceder a intimação do contribuinte para que apresentasse novo cálculo sob o risco de ofensa frontal ao procedimento legal prescrito nos arts. 20-A da Lei n.9430/1996 e 40, da IN1302/2012. (Acórdão CARF 1402-002.759, de 20.05.2017).

Nulidade: vício material x vício formal

28. No âmbito do Direito tributário é de grande relevância a distinção entre vício material e vício formal. O primeiro não permite novo lançamento da matéria anulada; já o segundo permite à Fazenda Pública constituir novo crédito tributário, em relação à matéria anulada por vício formal, consoante art. 173, II do CTN.

29. No processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a "**declaração de nulidade**, portanto, é **excepcional**, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte".¹

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475

30. Para melhor análise da matéria, analisemos de forma sistemática² o art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito federal; o art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972 que dispõe sobre o processo administrativo fiscal e o art. 142 do Código Tributário Nacional, que versa sobre a constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício:

Lei n.º 9.784, de 1999

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - **neguem**, limitem ou afetem **direitos** ou interesses;

II - **imponham** ou agravem deveres, encargos ou **sanções**;

[...]

§ 1º **A motivação deve ser explícita, clara e congruente**, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato. (Grifo nosso)

Decreto n.º 70.235, de 1972

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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. (Grifo nosso)

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo **lançamento**, assim entendido o 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. (Grifo nosso)

31. Ao regular o processo administrativo no âmbito federal, a Lei n.º 9.784, de 1999, em seu art. 50, estabelece que, regra geral, os atos administrativos que neguem direitos e imponham sanções devem ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, ou seja, deve haver um liame, nexo de causalidade, entre o fato e a fundamentação jurídica.

32. Em sede tributária, não é diferente. Na constituição do crédito tributário, mediante lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN, em consonância com o art. 10 do Decreto

² "Por umas normas se conhece o espírito das outras. Procura-se conciliar as palavras antecedentes com as consequentes, e do exame das regras em conjunto deduzir o sentido de cada uma. (MAXIMILIANO, Carlos. Hermenêutica e aplicação do direito. 19ª ed. Rio de Janeiro: 2004, p. 104.)

70. 235, de 1972 e o art. 50 da Lei 9.784, de 1999, a autoridade administrativa, de forma vinculante e obrigatória, deve explicitar a congruência, o nexo de causalidade, entre o fato gerador da correspondente obrigação, a matéria tributável, o montante do tributo devido e o sujeito passivo.

33. Na ocorrência do fato gerador, conforme observa Geraldo Ataliba³, temos duas realidades distintas - a descrição hipotética e a verificação concreta, no mundo fenomênico. Primeiro a lei descreve o fato capaz de gerar o nascimento da obrigação, uma vez ocorrido esse fato tem-se a obrigação. Ou seja, se o fato se revestir das características hipoteticamente descritas na lei ter-se-á o nascimento da obrigação tributária, uma relação jurídico-tributária entre o sujeito passivo e o Estado.

34. Em razão disso, conforme visto acima, ao constituir o crédito tributário mediante lançamento de ofício a autoridade administrativa deve deixar claro a congruência, o nexo causal, entre o fato hipotético descrito na lei e a sua ocorrência no mundo concreto. O erro de direito, causa do vício material, ocorre na situação em que a autoridade administrativa ao interpretar e aplicar a norma jurídica faz uma valoração jurídica equivocada do fato, o que prejudica sobremaneira o exercício do contraditório e da ampla defesa. Tem-se na hipótese uma subsunção equivocada do fato à norma. Causa, portanto, de vício material.

35. De forma diversa, no erro de fato, causa do vício formal, há correta valoração jurídica e subsunção do fato à norma. O equívoco, nesta hipótese, reside em meras irregularidades ou equívocos procedimentais.

36. No caso em análise, não se discute vícios no lançamento, tampouco erro na subsunção do fato ao critério à regra matriz de incidência que configuraria erro de direito, mas sim descumprimento de procedimento alheio ao auto de infração. Causa, portanto, de vício formal.

37. Declarada a nulidade de lançamento, deixo de analisar as demais matérias ante a perda de objeto.

Reflexo CSLL

38. No tocante à aplicação das regras do IRPJ à CSLL, o art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, estabelece aplicar-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, veja-se:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) **as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas**, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995) (Grifo nosso)

³ ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 53-55.

39. Nesse sentido, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL em relação à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Conclusão

40. Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para declarar nulidade formal do auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior

Voto Vencedor

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, redator designado.

Em que pesem os argumentos expendidos pelo Ilustre colega Relator, peço vênia para, respeitosamente, divergir de seu voto quanto ao enquadramento do descumprimento da norma veiculada pelo artigo 20A da Lei n. 9.430/96 enquanto *vício formal*, revelando-se o descumprimento deste dispositivo, na verdade, espécie de *vício material* que macula definitivamente o lançamento, sem possibilidade jurídica de reforma.

Em linhas gerais, podemos dizer que os requisitos do lançamento podem ser divididos em dois grandes grupos: **(i)** os requisitos fundamentais ou estruturais previstos essencialmente no artigo 142 do CTN (transcrito a seguir), e **(ii)** os requisitos complementares ou formais.

“Artigo 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Sobressai desse dispositivo legal a imposição à Administração Tributária (atividade vinculada e obrigatória) de averiguar o efetivo enquadramento da situação fática à norma geral e abstrata, individualizando-a e tipificando-a. O ônus da prova quanto à subsunção do fato à norma tributária é do fisco, a quem compete a tarefa de comprovar e motivar, de forma explícita, clara e congruente, a existência de todos os elementos essenciais da obrigação tributária.

Para que a autoridade fiscalizatória possa efetivamente proceder ao lançamento, deve antes confirmar a ocorrência dos aspectos (pessoal, material, temporal, espacial e quantitativo) que teriam deflagrado a incidência tributária. Isso porque a oneração do patrimônio do contribuinte somente pode decorrer de situações suficientemente descritas em lei e perfeitamente identificadas no mundo dos fatos, sob pena de se tributar uma realidade econômica inexistente ou diversa daquela prevista na regra matriz de incidência correspondente.

Nas lições de Arruda Alvim⁴, *recaindo sobre uma das partes o ônus da prova relativamente a tais e quais fatos, não cumprindo esse ônus e inexistindo nos autos quaisquer outros elementos, pressupor-se-á um estado de fato contrário a essa parte. Assim, quem devia provar e não o fez perderá a demanda.*

Quando o lançamento, então, for carente de motivação, apresentar erros na qualificação jurídica dos fatos ou na identificação dos critérios de incidência tributária (*elementos estruturais*), consolidou-se na doutrina e na jurisprudência que estaremos diante de vício substancial insanável.

Como destaca Manoel Antonio Gadelha Dias⁵, ex-presidente da CSRF:

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.

⁴ Manual de direito processual civil. Volume II. São Paulo: Editora RT. 2007.

⁵ O vício formal no lançamento tributário. in Direito Tributário e processo administrativo aplicados. TÔRRES, Heleno Taveira, QUEIROZ, Mary Elbe, FEITOSA, Raymundo Juliano (Coords.). São Paulo: Quartier Latin, 2005. pp. 345-346

A interpretação dada ao tema pela Procuradoria da Fazenda Nacional foi nessa mesma linha, conforme atesta a ementa do Parecer PGFN/CAT n. 278/2014:

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA DO DEFEITO. POSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍCIO FORMAL OU MATERIAL. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

I - O erro na identificação do sujeito passivo, quando do lançamento, pode caracterizar tanto um vício material quanto formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, aprioristicamente, em que categoria o defeito se enquadra.

II - Se o equívoco se der na “identificação material ou substancial” (art. 142 do CTN), o vício será de cunho “material”, por “erro de direito”, já que decorrente da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Por outro lado, se o engano residir na “identificação formal ou instrumental” (art. 10 do Decreto nº 70.235/72), o vício, por consequência, será “formal”, eis que provenientes de “erro de fato”, hipótese em que se afigura possível a aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN.

Também a jurisprudência administrativa praticamente se consolidou nesse sentido. Veja-se, exemplificativamente, as ementas dos julgados abaixo:

NULIDADE DE LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL. VÍCIO FORMAL. ASPECTOS QUE ULTRAPASSAM O ÂMBITO DO VÍCIO FORMAL. Vício formal é aquele verificado de plano no próprio instrumento de formalização do crédito, e que não está relacionado à realidade representada (declarada) por meio do ato administrativo de lançamento. Espécie de vício que não diz respeito aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, ao fato gerador, à base de cálculo, ao sujeito passivo, etc. O procedimento para sanear o erro incorrido na atividade de lançamento implicou na identificação da própria matéria tributável, assim entendida a descrição dos fatos e a base de cálculo, que não constavam do primeiro lançamento. A ausência desses elementos configura vício grave, não só porque dizem respeito à própria essência da relação jurídico-tributária, mas também porque inviabilizam o direito de defesa e do contraditório. Não cabe falar em convalidação do ato de lançamento se está havendo inovação na parte substancial desse ato. (Acórdão n. 9101-002.713. Sessão de 26/01/2010).

INSUBSISTÊNCIA DE LANÇAMENTO PELA DRJ QUANDO ALTERA OS ELEMENTOS ESSENCIAIS DO LANÇAMENTO. INVASÃO DE COMPETÊNCIA. O defeito apresentado reveste a natureza de vício material, em função da existência de erro substancial no ato de ofício, cometido na determinação da matéria tributável. O vício é material quando relacionado aos aspectos intrínsecos da hipótese de incidência tributária descrita no art. 142, caput, do CTN. (Acórdão n. 9202-006.257. Sessão de 29/11/2017)

IRPJ - BASE TRIBUTÁVEL - SUSPENSÃO DE IMUNIDADE DE ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS - [...]. O lançamento efetuado, com base de cálculo diversa

daquela prevista na legislação, caracteriza vício material insanável, por ofensa ao art. 142 do CTN. (*Acórdão 9101-00.177. Sessão de 15/06/2009*).

No âmbito do Poder Judiciário, aliás, a 1ª Seção do STJ, em sede de recurso repetitivo (RESP n. 1130.545/RJ), assim se pronunciou:

[...]

6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equívoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução".

7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que "a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento".

8. A distinção entre o "erro de fato" (que autoriza a revisão do lançamento) e o "erro de direito" (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina, verbis: "*Enquanto o 'erro de fato' é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta.*

Assim constitui 'erro de fato', por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município 'X', mas estar consignado como tendo acontecido no Município 'Y' (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo registrada para efeito do IPTU foi o valor do imóvel vizinho (erro de fato verificado no elemento quantitativo).

"Erro de direito", por sua vez, está configurado, exemplificativamente, quando a autoridade administrativa, em vez de exigir o ITR do proprietário do imóvel rural, entende que o sujeito passivo pode ser o arrendatário, ou quando, ao lavrar o lançamento relativo à contribuição social incidente sobre o lucro, mal interpreta a lei, elaborando seus cálculos com base no faturamento da empresa, ou, ainda, quando a base de cálculo de certo imposto é o valor da operação, acrescido do frete, mas o agente, ao lavrar o ato de lançamento, registra apenas o valor da operação, por assim entender a previsão legal. A distinção entre ambos é sutil, mas incisiva." (Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário - Linguagem e Método", 2ª Ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2008, págs. 445/446)

"O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração." (Sacha Calmon Navarro Coêlho, in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 10ª Ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708).

Feitas essas considerações, é preciso agora elucidar se o vício presente nesse caso concreto – descumprimento do artigo 20A da Lei n. 9.430/96 (e isto restou incontroverso) -, diz ou não diz respeito a elemento estrutural do lançamento.

Pois bem.

Assim prescreve o artigo 20A, da Lei n. 9.430/96, incluído pela Lei n. 12.714/2012:

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.

§ 1 - A fiscalização deverá motivar o ato caso desqualifique o método eleito pela pessoa jurídica.

§ 2 - A autoridade fiscal responsável pela verificação poderá determinar o preço parâmetro, com base nos documentos de que dispuser, e aplicar um dos métodos previstos nos arts. 18 e 19, quando o sujeito passivo, após decorrido o prazo de que trata o caput:

I - não apresentar os documentos que deem suporte à determinação do preço praticado nem às respectivas memórias de cálculo para apuração do preço parâmetro, segundo o método escolhido;

II - apresentar documentos imprestáveis ou insuficientes para demonstrar a correção do cálculo do preço parâmetro pelo método escolhido; ou

III - deixar de oferecer quaisquer elementos úteis à verificação dos cálculos para apuração do preço parâmetro, pelo método escolhido, quando solicitados pela autoridade fiscal.

§ 3 - A Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda definirá o prazo e a forma de opção de que trata o caput.

De plano, nota-se que o *caput* veicula norma específica para que a autoridade fiscal, antes de desqualificar o cálculo de *transfer pricing* elaborado pelo contribuinte, intime o sujeito passivo para que este, no prazo de 30 (trinta) dias, apresente um novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na lei de regência.

Não se trata de mera faculdade da autoridade fiscal responsável por determinada fiscalização, mas de uma obrigação legal, ou melhor, de uma condição necessária e suficiente ao próprio lançamento, mas que simplesmente foi ignorada nesse caso concreto.

A não observância desse comando, além de cercear o direito de defesa e violar a legalidade, caracteriza verdadeiro erro de direito. Longe de figurar “mero capricho” ou “regra

procedimental”, a intimação em questão é pressuposto para a emissão do Auto de Infração, sem a qual ele perde eficácia. Trata-se de meio instituído pelo Legislador como medida apta a materializar o próprio fato gerador e identificar a grandeza tributável pertinente a eventual ajuste de ofício decorrente da aplicação das regras de preços de transferência na importação.

A propósito, este E. CARF já firmou entendimento no sentido de que a não observância ao artigo 20A da Lei n. 9.430/96 em situações semelhantes a presente macula todo o procedimento administrativo, anulando materialmente seus efeitos, conforme atesta as ementas dos seguintes julgados:

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. DESQUALIFICAÇÃO MÉTODO. MUDANÇA DE CRITÉRIO. INTIMAÇÃO CONTRIBUINTE. NULIDADE LANÇAMENTO. Desqualificado o critério de cálculo adotado pelo contribuinte deve a fiscalização proceder a intimação do contribuinte para que apresentasse novo cálculo sob o risco de ofensa frontal ao procedimento legal prescrito nos arts. 20-A da Lei n.9430/1996 e 40, da IN1302/2012. (Acórdão 1402-002.759. Sessão de 20/05/2017)

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. INTIMAÇÃO AO SUJEITO PASSIVO. ART. 20-A DA LEI Nº 9.430/96. A partir do ano calendário de 2012, ocorrendo a desqualificação de critério adotado pelo Contribuinte para o cálculo dos ajustes de preço de transferência, exige-se da Autoridade Fiscal que intime a Fiscalizada a apresentar novos cálculos, seja pelo método escolhido, seja por qualquer outro método possível de ser adotado. A falta dessa intimação ao Contribuinte macula o procedimento fiscal, invalidando os seus efeitos. (Acórdão 1401-002.387. Sessão de 12/04/2018).

Em relação a este segundo precedente, transcrevo parte do voto condutor da lavra do Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves:

Embora presente, inicialmente, nuances procedimentais, a norma legal, invocada pela contribuinte, tem verdadeiro caráter material, porque vinculada a uma opção com forma e prazo a ser exteriorizada, a ser observada durante todo o ano-calendário, e que somente passou a ser possível a partir da apuração do ano-calendário 2012.

Também é absolutamente verdadeira a argumentação da Recorrente de que o descumprimento do art. 20A da Lei nº 9.430/96, no tocante à ausência de intimação ao Contribuinte para a apresentação de novos cálculos, ou à escolha de novos critérios de aferição dos ajustes de preço de transferência, não se "trata de uma mera formalidade procedimental, mas sim de requisito essencial para a própria materialização do lançamento fiscal, uma vez que impacta diretamente a apuração do quanto devido, relacionado, portanto, à materialidade do fato gerador dos tributos cobrados e da correspondente base de cálculo".

Em havendo falha na determinação da matéria tributável, é inofidável que o lançamento padece de vício de nulidade, devendo assim, ser reconhecida por esta Turma de Julgamento.

Assim, proponho seja declarada a nulidade da exigência.

Caminhando nessa mesma trilha, entendo que o presente lançamento não se sustenta em face do vício material apontado, restando prejudicadas as demais alegações da Recorrente.

Pelo exposto, DOU PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli