



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.000201/2008-57
ACÓRDÃO	1102-001.771 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SABIC INNOVATIVE PLASTICS SOUTH AMERICA - INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IRPJ E CSLL. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. SISTEMA AUDIN. ERROS MATERIAIS NA APURAÇÃO ORIGINAL. REAPURAÇÃO POSTERIOR INTEGRAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE NOVO LANÇAMENTO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. ART. 142 DO CTN.

É nulo o lançamento tributário cuja apuração do crédito se baseia em sistema fiscal (AUDIN), cuja revisão posterior, ainda no âmbito administrativo, implicou reapuração completa da matéria tributável, sem que se procedesse à lavratura de novo auto de infração. A reconfiguração dos elementos fático-jurídicos da exigência revela vício insanável, em afronta ao art. 142 do CTN e ao devido processo legal. Cancelamento integral do auto de infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher a preliminar de nulidade da autuação fiscal suscitada pela recorrente, cancelando, com isso, integralmente as exigências, nos termos do voto da Relatora, restando prejudicada a apreciação das demais matérias trazidas no recurso voluntário – vencido o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que rejeitava a preliminar.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Correa, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

A Recorrente foi submetida no exercício de 2008, a procedimento fiscalizatório para verificação das operações de importação com pessoa jurídica, consideradas vinculadas.

No início da ação fiscal, a autoridade tributária solicitou à Recorrente documentos e informações relativos às operações de importação com pessoas vinculadas, entre as quais: demonstrativo de pessoas vinculadas; indicação do(s) método(s) adotado(s) (PIC, PRL, CPL) por bem/serviço; memórias de cálculo que suportassem o método adotado; e arquivo digital em leiaute conforme o Manual de Orientação do Sistema de Auditorias Internacionais — AUDIN, para o ano-calendário de 2003.

Com base nas memórias de cálculo apresentadas pela Recorrente, a fiscalização selecionou os produtos que tiveram seus preços de transferência apurados com a adoção do método PIC e cujos valores do ajuste eram maiores que R\$ 5.000,00.

Ademais, a fiscalização utilizou o sistema AUDIN para extrair do Siscomex as operações de importação, cotejar Declarações de Importação e registros fornecidos pela contribuinte e calcular, por código de item, o preço médio ponderado praticado, seguindo a metodologia prevista na IN SRF nº 243/2002 (art. 12 e demais dispositivos aplicáveis).

Por meio do AUDIN se identificou, para cada mercadoria importada de vinculadas, se o item foi revendido (aplicando PRL20) ou utilizado na produção (aplicando PRL60), e se calculou os preços-parâmetro e os ajustes.

Findo o procedimento fiscalizatório, foi lavrado Auto de Infração com o objetivo de ajustar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL relativas ao ano-calendário de 2003. Em decorrência desse lançamento, foram reduzidos os saldos de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL da Recorrente.

Conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal (TVF), a autuação teve por fundamento irregularidades nos cálculos de preço de transferência, que teriam resultado na dedução indevida de custos de mercadorias importadas no referido exercício.

O Auto de Infração apurou um ajuste adicional de R\$ 2.046.953,88, correspondente à diferença entre o valor declarado pela Recorrente (R\$ 6.241.040,81) e o valor recalculado pela fiscalização (R\$ 8.287.994,77).

Em face da autuação, a Recorrente apresentou Impugnação apontando inconsistências na apuração realizada por meio do AUDIN, sustentando, em síntese: (i) erro na unidade de medida; (ii) erro no cálculo do preço praticado; (iii) erro no cálculo do preço parâmetro; (iv) ausência de inclusão do Imposto de Importação no preço praticado; (v) erro na leitura das informações pelo sistema; e (vi) divergências nas quantidades consumidas ao longo do ano-calendário de 2003.

Diante das alegações da Recorrente sobre inconsistências do AUDIN, no julgamento pela DRJ processo foi convertido em diligência e encaminhado à DEMAC/São Paulo para que a auditora fiscal autuante examinasse as inconsistências e, se necessário, refizesse os cálculos dos ajustes de preços de transferência e da matéria tributável.

A auditoria elaborou Relatório Conclusivo, no qual reconheceu que o AUDIN apresentou algumas inconsistências, mas aplicou a mesma metodologia prevista na IN SRF nº 243/2002, procedendo a recálculos pontuais em face das incongruências apontadas.

A diligência revisou diversos itens apontados pela Recorrente e pelo AUDIN, recalculando ajustes. Em síntese, os recálculos apontaram que o AUDIN havia calculado uma base de cálculo maior originalmente (R\$ 2.270.273,43) do que a base aferida após diligência (R\$ 2.037.926,80), sendo identificada uma diferença positiva de R\$ 232.346,63 entre AUDIN e diligência.

Para certos produtos, houve necessidade de correção nos dados recuperados e leitura das Declarações de Importação (DI), sendo constatados casos em que o AUDIN interpretou incorretamente valores unitários/quantidades.

Em relação à inclusão de frete, seguro e imposto de importação, a fiscalização detectou que, em alguns casos, tais valores não foram integrados ao preço praticado pelo AUDIN, o que, se comprovado, poderia gerar apuração a menor do preço praticado.

A Recorrente apresentou manifestação sobre o Relatório Conclusivo da diligência, reiterando alegações de vício material na determinação da matéria tributável, questionando a confiabilidade do AUDIN e afirmando que o método legal de cálculo (segundo Lei n.º 9.430/96) não foi respeitado em parte dos procedimentos aplicados pela fiscalização, nos seguintes termos:

Por todo o exposto, conclui-se que:

1. a DEMAC concluiu que a sistemática adotada pelo Audin estava efetivamente errada. Portanto, o Auto de Infração apresenta vício material na determinação da matéria tributável, devendo ser considerado ato nulo de pleno direito;

2. o Relatório Conclusivo não deve ser aceito porque não demonstrou nível de confiabilidade suficiente para ser utilizado como convalidação do cálculo do Audin, uma

vez que: a) alterou o critério jurídico de apuração do fato gerador, em conflito com o artigo 146 do CTN; b) tomou como premissa a base de cálculo errada (R\$ 2.270.273,43, em vez de R\$ 2.046.953,88); e c) realizou o lançamento de valores já atingidos pela decadência.

3. o cálculo do preço-parâmetro com base no método do PRL60 deve ser efetuado com base na metodologia prevista na Lei nº 9.430/96;

4. não há qualquer ilegalidade na conduta do contribuinte que segue o quanto previsto na Lei nº 9.430/96;

5. a IN SRF nº 243/2002 inovou no ordenamento jurídico ao criar fórmula de cálculo que difere da fórmula legal em prejuízo ao contribuinte;

6. instruções normativas não têm força de lei, não podendo criar obrigação diversa daquela prevista em lei, tendo em vista o princípio da legalidade em matéria tributária;

7. tanto a jurisprudência judicial quanto a jurisprudência do CARF reconhecem que o método de cálculo do PRL60 através da sistemática prevista na IN SRF nº 243/2002 não tem respaldo em lei; e

8. a Lei nº 9.430/96 é norma de eficácia plena, tendo aptidão para produzir efeitos imediatos, independentemente de qualquer integração que viesse a ser feita por instrução normativa.

Ao analisar a defesa apresentada pela Recorrente, os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), proferiram o acórdão n. 16-85.226 (fls. 2444/2480), no qual por maioria de votos, decidiram em julgar parcialmente procedente a impugnação, conforme os seguintes termos extraídos do voto:

(...) DO CÁLCULO DO PREÇO-PARÂMETRO NO MÉTODO PRL60 SEGUNDO A IN SRF Nº 243/2002

Para o cálculo dos preços-parâmetro pelo método PRL60 foi aplicada pela fiscalização a sistemática prevista no artigo 12 da IN SRF nº 243/2002, vigente à época dos fatos. Essa sistemática, foi utilizada pelo sistema Audin (apesar de algumas inconsistências, nos cálculos que deram origem ao Auto de Infração) e nos recálculos efetuados em face da diligência proposta por esta DRJ (conforme Relatório Conclusivo).

A impugnante, porém, contesta esses cálculos, alegando, em síntese, que:

(1) A referida instrução normativa é ilegal / inconstitucional, havendo decisões judiciais e administrativas nesse sentido;

(2) A própria RFB teria reconhecido essa ilegalidade, ao estabelecer que a nova fórmula de cálculo prevista pela IN SRF nº 243/2002 só seria válida a partir do ano-calendário de 2002 e, posteriormente, com a edição da MP nº 478/2009 e a MP nº 563/2012 (posteriormente convertida na Lei nº 12.715/2012);

(3) Não cometeu nenhuma irregularidade ao utilizar diretamente a Lei nº 9.430/96 para a apuração do preço-parâmetro segundo o método PRL60, visto

que trata-se, a referida lei, de norma de eficácia plena, ou seja, cuja concretização da sua função é imediata, sem necessidade de outra norma.

Quanto ao item (1), há que se observar que às Delegacias de Julgamento não cabe apreciar questões acerca da eventual ilegalidade / inconstitucionalidade das instruções normativas editadas pela SRF (atual RFB).

Quanto às decisões judiciais e administrativas citadas pela contribuinte, há que se ressaltar que as decisões judiciais proferidas no exercício do controle difuso têm validade somente inter partes e não vinculam terceiros, como esta Delegacia de Julgamento.

Quanto ao item (2), há que se observar que tal alegação deve ser rechaçada, pois não há nenhum ato normativo expedido pelas autoridades administrativas nesse sentido.

Quanto ao item (3), há que se observar que as instruções normativas (como a IN SRF nº 243/2002) são regras administrativas que refletem o entendimento que o Poder Executivo (no caso, a SRF, atual RFB) dá à norma legal (no caso, a Lei nº 9.430/96) e que a autoridade julgadora de 1ª instância (Delegacia de Julgamento) deve observar o disposto nessas regras administrativas (sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade), conforme preceituado na Portaria do Ministro da Fazenda nº 341/2011, disciplinadora da constituição das Turmas e do funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que dispôs textualmente:

(...)

Por fim, quanto ao estudo elaborado pela KPMG Tax Advisor - Assesores Tributários Ltda., este não pode ser considerado, pois não utiliza as expressas determinações da IN SRF nº 243/2002.

Dessa forma, por todo o exposto, improcedem as alegações da impugnante contrárias à aplicação da sistemática prevista no artigo 12 da IN SRF nº 243/2002 para o cálculo dos preços-parâmetro pelo método PRL60.

DO RELATÓRIO CONCLUSIVO E DA CONTESTAÇÃO DA IMPUGNANTE

Primeiramente, cumpre observar que todas as inconsistências relatadas pela contribuinte foram enfrentadas pela fiscalização na diligência.

Passemos então à análise do Relatório Conclusivo da diligência e da manifestação da contribuinte.

Da alegação de nulidade do Auto de Infração

No caso em tela, os motivos alegados pela interessada não invalidam o lançamento, tendo sido sanadas as irregularidades, nos termos do artigo 60 do Decreto nº 70.235/72, por meio da diligência executada pela fiscalização.

Improcede, assim, a alegação de nulidade do Auto de Infração.

Da possibilidade de se alterar o lançamento

Quanto à alteração do lançamento, cumpre observar a sua possibilidade, nos termos e limites do artigo 60 do Decreto nº 70.235/72 (acima transcrito) e, no caso em tela, do artigo 145, inciso I, do CTN, in verbis:

"Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo; (...)".

E essa incumbência cabe, na primeira instância administrativa, às Delegacias de Julgamento (DRJs), com base nas informações prestadas pelo contribuinte e pela fiscalização

Da alegação de que houve alteração do critério jurídico

Não procede a alegação da contribuinte de que na diligência houve alteração do critério jurídico, pois sempre se utilizou a metodologia prevista na IN SRF nº 243/2002.

Conforme já mencionado, essa sistemática, foi utilizada tanto pelo sistema Audin (apesar de algumas inconsistências, nos cálculos que deram origem ao Auto de Infração), quanto nos recálculos efetuados em face da diligência proposta por esta DRJ (sintetizados no Relatório Conclusivo).

Da alegação de base de cálculo errada

(...)

Equivoca-se a impugnante. O valor de R\$ 2.046.953,88 corresponde ao ajuste adicional apurado originalmente (ajuste apurado pela fiscalização diminuído do ajuste constante da DIPJ), enquanto o valor de R\$ 2.270.273,43 corresponde a parte do ajuste da fiscalização, relativo apenas aos produtos analisados na diligência.

O demonstrativo acima foi simplificado e representa apenas a apuração dos itens cujos ajustes foram recalculados, tendo sido a coluna "Audin" extraída do Demonstrativo do Total de Ajuste (fls. 1346/1359).

(...)

Assim, não procede o questionamento quanto à validade das informações do Audin recuperadas pela DEMAC.

Da alegação de que houve o lançamento de valores já atingidos pela decadência

Analisando o Relatório Conclusivo, observa-se que a fiscalização apurou na diligência ajustes relativos a itens para os quais não havia apurado quando da lavratura dos Autos de Infração (itens de códigos 110621, 116087, 117562, 127579 e 404796), conforme a seguir sintetizado:

Código do item	Ajustes (R\$)		
	Contribuinte	Audin	Diligência
110621	36.232,31	0,00	58.941,69
116087	16,82	0,00	19,23
117562	1.162,78	0,00	1.007,42
127579	12.778,00	0,00	3.570,74
404796	584,83	0,00	88,00

A impugnante contesta essa apuração, argumentando que a DEMAC realiza o lançamento de ajustes que sequer foram objeto do Auto de Infração, o que acaba por representar nova autuação, depois do prazo decadencial, atingido em 2009.

Inicialmente, cumpre observar que os ajustes de preços de transferência devem ser apurados produto a produto, isso porque a IN SRF nº 243/2002, em seu artigo 4º, § 2º, dispôs que o método deve ser aplicado “por bem, serviço ou direito”.

Desse modo, entendo que o ajuste adicional apurado na ação fiscal deve ser efetuado da seguinte maneira:

- Se o ajuste apurado pela fiscalização para determinado produto for maior que o apurado pela contribuinte para esse mesmo produto, computa-se essa diferença positiva;
- No entanto, se o ajuste apurado pela fiscalização para determinado produto for menor que o apurado pela contribuinte para esse mesmo produto, não se pode computar essa diferença negativa. Isso porque se assim se procedesse estar se-ia utilizando essa diferença negativa para compensar indevidamente diferenças positivas de outros produtos, pois, conforme já mencionado, ajustes de preços de transferência devem ser apurados produto a produto.

Não foi este o procedimento adotado pela fiscalização na autuação, pois também computou as diferenças negativas. A fiscalização, na realidade, não calculou os ajustes produto a produto, mas de uma maneira global, pois recalculou os ajustes (no montante de R\$ 8.287.994,77) e deduziu os ajustes calculados pela contribuinte (R\$ 6.241.040,89).

Apesar de não concordar com esse procedimento da fiscalização (que beneficiou a contribuinte), não posso negar que há quem concorde com esse procedimento, quando os cálculos abrangem todos os produtos sujeitos às regras dos preços de transferência, como no caso em tela.

Dessa forma, seria válida a apuração na diligência de ajustes relativos a itens para os quais não havia sido apurado quando da lavratura dos Auto de Infração (itens de códigos 110621, 116087, 117562, 127579 e 404796), pois, ao final, não teria havido agravamento da exigência.

Diante do procedimento adotado pela fiscalização na autuação e na diligência, e considerando as alegações da contribuinte, vislumbro 3 possíveis soluções a lide relativa aos supracitados itens.

A primeira, seria não aceitar os cálculos efetuados pela fiscalização na diligência (mantendo os ajustes iguais a zero), pois teria havido um agravamento da

exigência em relação aos produtos em tela. Mas essa solução contraria o procedimento adotado pela fiscalização na autuação (que beneficiou a contribuinte) e o entendimento de muitos de que o cálculo dos ajustes pode ser feito de maneira global, quando abrange todos os produtos sujeitos às regras dos preços de transferência.

A segunda, seria aceitar os cálculos efetuados pela fiscalização na diligência, compatível com a metodologia adotada na autuação (que beneficiou a contribuinte). Mas essa solução poderia ser contestada pois se estaria concordando com o agravamento da exigência em relação aos produtos em tela.

A terceira, seria aceitar os cálculos efetuados pela fiscalização na diligência apenas se o ajuste for inferior ao que havia sido apurado pela contribuinte; caso contrário, seria adotado o ajuste apurado pela contribuinte.

Entendo ser esta a melhor solução, pois não teria havido, em relação ao apurado pela contribuinte, agravamento da exigência para nenhum dos produtos em tela.

Poder-se-ia argumentar que teria havido um agravamento em relação à autuação, mas se estaria apenas corrigindo o equívoco da fiscalização (no meu entender), pois, para os produtos em questão, a fiscalização, na autuação, considerou indevidamente (no meu entender) as diferenças negativas, conforme a seguir sintetizado (valores em reais):

Código do item	Ajustes (R\$)		
	Contribuinte	Audin	Autuação
110621	36.232,31	0,00	(36.232,31)
116087	16,82	0,00	(16,82)
117562	1.162,78	0,00	(1.162,78)
127579	12.778,00	0,00	(12.778,00)
404796	584,83	0,00	(584,83)

Adoto, pois, a terceira solução (menor valor), a seguir sintetizada (valores em reais):

Código do item	Ajustes (R\$)		
	Contribuinte	Diligência	Menor valor
110621	36.232,31	58.941,69	36.232,31
116087	16,82	19,23	16,82
117562	1.162,78	1.007,42	1.007,42
127579	12.778,00	3.570,74	3.570,74
404796	584,83	88,00	88,00

Assim, a exclusão da base de cálculo calculada a maior - que, segundo a fiscalização seria de R\$ 232.346,63 (= Audin – Diligência) passa a ser de R\$ 255.058,41 (= Audin – Decisão), conforme a seguir sintetizado:

Código do item	Ajustes				Exclusão
	Contribuinte	Audin	Diligência	Decisão	
C2000	0,00	1.478.938,33	1.240.213,60	1.240.213,60	238.724,73
C601	0,00	791.335,10	734.086,13	734.086,13	57.248,97
110044	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
110061	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
110169	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
110621	36.232,31	0,00	58.941,69	36.232,31	(36.232,31)
114098	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
116087	16,82	0,00	19,23	16,82	(16,82)
116577	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
117562	1.162,78	0,00	1.007,42	1.007,42	(1.007,42)
118633	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
127579	12.778,00	0,00	3.570,74	3.570,74	(3.570,74)
127580	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
129896	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
211013	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
252820	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
404796	584,83	0,00	88,00	88,00	(88,00)
Total	50.774,74	2.270.273,43	2.037.926,80	2.015.215,02	255.058,41

DOS JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo, conforme já mencionado, à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas, competência exclusiva do Poder Judiciário.

DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL E DOS NOVOS CÁLCULOS

Por todo o exposto, há que se excluir da autuação o montante de R\$ 255.058,41, restabelecendo-se parcialmente o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL do ano-calendário de 2003, conforme a seguir demonstrado:

IRPJ (R\$)

Infração original	2.046.953,88
(-) exclusão (decisão)	(255.058,41)
= Infração mantida	1.791.895,47
(-) prejuízo fiscal do período	(3.157.482,48)
= prejuízo fiscal do período ajustado	(1.365.587,01)

CSLL (R\$)

Infração original	2.046.953,88
(-) exclusão (decisão)	(255.058,41)
= Infração mantida	1.791.895,47
(-) base negativa do período	(3.166.949,54)
= base negativa do período ajustada	(1.375.054,07)

Em face dessas alterações, há que se alterar os sistemas da RFB que controlam as compensações de resultados negativos:

- No SAPLI-calculadora, proceder às alterações acima, relativas ao ano calendário 2003, obtendo os saldos de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL relativos a 31/12/2008; e
- No e-SAPLI, alterar os saldos de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL relativos a 31/12/2008, para R\$ 47.589.533,60 e R\$ 47.689.686,11, respectivamente, conforme a seguir demonstrado (valores em reais):

	IRPJ	CSLL
SalDOS em 31/12/2008 antes da decisão	47.334.475,19	47.434.627,70
Acréscimo no resultado negativo de 2003	255.058,41	255.058,41
SalDOS em 31/12/2008 após a decisão	47.589.533,60	47.689.686,11
Vide extratos SAPLI e e-SAPLI, antes e depois desta decisão.		

DA CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de se considerar PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, restabelecendo-se parcialmente, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL do ano-calendário de 2003.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA.

MÉTODO PRL60. PREÇOS-PARÂMETRO. ILEGALIDADE / INCONSTITUCIONALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Não compete à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, incabível falar em nulidade do Auto de Infração.

LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO.

As irregularidades que não tornam nulo o lançamento podem ser sanadas e o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo pode ser alterado em virtude de impugnação, incumbência esta que cabe, na primeira instância administrativa, às Delegacias de Julgamento.

AUTUAÇÃO E DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO.

Não procede a alegação da contribuinte de que na diligência houve, em relação à autuação, alteração do critério jurídico, pois em ambos os casos se utilizou a mesma metodologia.

AUTO DE INFRAÇÃO. DILIGÊNCIA. INFORMAÇÕES RECUPERADAS. Conforme demonstrado, não procede a alegação da contribuinte de que as informações utilizadas nos cálculos do Auto de Infração foram incorretamente recuperadas na diligência.

AUTUAÇÃO. DILIGÊNCIA. AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA DE ALGUNS PRODUTOS.

Para os produtos para os quais não se apurou ajuste na ação fiscal, aceitam-se os cálculos efetuados pela fiscalização na diligência apenas se o ajuste for inferior ao que havia sido apurado pela contribuinte; caso contrário, adota-se o ajuste apurado pela contribuinte.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova. Impugnação Procedente em Parte Outros Valores Controlados

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 2489/2537), no qual aduz, em síntese:

Da decisão recorrida:

- (a) A Recorrente alega que, embora a DRJ tenha reconhecido que o relatório conclusivo apurou ajustes relativos a produtos que não foram objeto da autuação original e tenha considerado que aceitar os cálculos efetuados pela fiscalização na diligência implicaria o agravamento da exigência, acabou, ainda assim, por criar um critério próprio e sem amparo legal, ratificando o novo lançamento realizado pela DEMAC em sede de diligência.
- (b) Defende que tal conduta violou seu direito de defesa e que seria incabível à autoridade julgadora acolher cálculos realizados com alteração de critério jurídico, lançando novos valores referentes a produtos não incluídos no Auto de Infração.

Da nulidade do Auto de Infração por incorreta apuração do crédito tributário

- (c) A Recorrente sustenta que o cálculo de preços de transferência relativo ao ano-calendário de 2003 foi elaborado pela empresa KPMG Tax Advisor - Assessores Tributários Ltda., de reconhecida competência técnica. Afirma que foram realizados diversos testes de consistência dos dados inseridos no sistema, sempre confrontados com a documentação física (Declarações de Importação, notas fiscais etc.).
- (d) Alega que a fiscalização desconsiderou completamente o trabalho técnico desenvolvido e optou por utilizar o sistema AUDIN, cuja apuração teria sido incorreta.
- (e) Defende que a autuação é nula por não ter cumprido sua finalidade essencial — apurar corretamente o crédito tributário com base nos documentos fornecidos pela contribuinte. Invoca o art. 142 do CTN, sustentando que eventual erro na apuração do *quantum debeatur* configura vício material que compromete a validade do lançamento.

Da nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa: Refazimento de cálculos em diligência.

- (f) A Recorrente alega que, após onze anos da lavratura do Auto de Infração, a DEMAC refez os cálculos do crédito tributário, utilizando metodologia distinta da originalmente aplicada — com diferenças quanto à unidade de medida,

preço parâmetro e preço praticado. Sustenta que a DEMAC teria atuado como autoridade lançadora, promovendo nova autuação e alterando o critério jurídico do lançamento.

- (g) Aduz que a DRJ acolheu, em grande parte, os cálculos da diligência, o que equivaleria a admitir que a fiscalização realize lançamentos incorretos apenas para evitar a decadência e, posteriormente, determine diligências para corrigir eventuais erros.
- (h) Ressalta que, inexistindo fato novo posterior, não há base legal para alteração do critério jurídico, nos termos do art. 146 do CTN.

Apuração de ajustes sobre itens não autuados:

- (i) A Recorrente aponta que, conforme cálculos do sistema AUDIN, os itens de códigos 110621, 116087, 117562, 127579 e 404796 não demandariam ajustes de preço de transferência. Apesar disso, a DEMAC, em sede de diligência, efetuou novos ajustes sobre esses produtos, em afronta aos princípios da segurança jurídica e da decadência.
- (j) Defende que a diligência extrapolou sua finalidade — que seria apenas verificar inconsistências do sistema AUDIN —, transformando-se em nova exigência fiscal.
- (k) Afirma que a DRJ, ao invés de desconsiderar tais cálculos, adotou um terceiro critério, sem fundamento legal, o que implicou inovação indevida.
- (l) Sustenta que, se a DRJ considerava equivocados os cálculos originais, deveria ter determinado o cancelamento do Auto de Infração, e não mantido parcialmente a exigência com base em metodologia própria.
- (m) Por fim, argumenta que, ainda que não se reconheça o cerceamento de defesa, os ajustes relativos a 2009 estariam alcançados pela decadência, pois não foram objeto do Auto de Infração. Como não houve qualquer questionamento à época, não seria admissível imputar ajustes mais de dez anos depois, com base apenas no argumento de se referirem ao mesmo período de apuração.

Do vício de motivação da decisão recorrida:

- (n) A Recorrente sustenta que a decisão recorrida deixou de apreciar os fundamentos expostos na impugnação e na manifestação ao relatório conclusivo, especialmente quanto ao método de cálculo do PRL 60. Alega que demonstrou a inaplicabilidade da fórmula prevista na IN SRF nº 243/2002, por entender que o ato normativo extrapolou seu caráter regulamentar ao criar nova forma de cálculo não prevista em lei.

- (o) Argumenta que a decisão foi omissa em diversos pontos e apresentou análise superficial, sem expor as razões para a manutenção da exigência, em afronta ao dever de motivação dos atos administrativos.

Da correta apuração do método PRL 60 conforme a Lei nº 9.430/96:

- (p) A Recorrente alega que a fiscalização, ao adotar integralmente os cálculos do sistema AUDIN, aplicou a sistemática da IN SRF nº 243/2002 em detrimento da metodologia prevista na Lei nº 9.430/96, utilizada pela contribuinte. Sustenta que a IN deveria complementar, e não afastar, o comando legal.
- (q) Destaca que as fórmulas de cálculo do PRL 60 previstas na lei e na instrução normativa são distintas e conduzem a resultados diferentes para o preço parâmetro. Alega que a IN criou obrigação nova, não prevista em lei, ao vedar a inclusão do “valor agregado no país” como redutor interno da base de cálculo. Invoca o art. 150, I, da Constituição Federal, segundo o qual apenas a lei pode instituir ou majorar tributos.
- (r) Defende que, até a edição da MP nº 563/2012 (convertida na Lei nº 12.715/2012), a fórmula da IN nº 243/2002 não possuía base legal, divergindo substancialmente da disciplina estabelecida pela Lei nº 9.430/96.
- (s) Cita precedentes reconhecendo a incompatibilidade entre a IN SRF nº 243/2002 e a legislação de regência.
- (t) Ressalta, por fim, ser incorreta a premissa adotada no Relatório Conclusivo — e ratificada pela DRJ — de que a Recorrente teria utilizado a metodologia da IN nº 243/2002, esclarecendo que seus cálculos se basearam exclusivamente na Lei nº 9.430/96.
- (u) Alega ser indevida a aplicação de juros SELIC sobre o valor da multa de ofício.
- É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão, pela qual, dele conheço.

2 PRELIMINARES DE NULIDADE

2.1 INCORRETA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A Recorrente inicia seu Recurso trazendo como preliminar de nulidade o fato de o lançamento, na origem, ter sido constituído mediante apuração incorreta do crédito tributário.

Para entender a celeuma, farei um delineamento da sequência dos fatos.

Em 18/12/2008 (*tempo do fato*) foi lavrado auto de infração contra a Recorrente referente ao período-base de 01/01/2003 a 31/12/2003 (*tempo no fato*).

A autuação foi realizada mediante o uso do Sistema de Auditorias Internacionais – AUDIN e resultou em retificação do saldo de prejuízo fiscal e do saldo de base negativa da CSLL.

A contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1415/1443, trazendo, entre outras alegações, a de que teria havido inconsistência nos cálculos efetuados pelo sistema AUDIN, que – conforme ressaltou – tratava-se, à época, de um sistema ainda em fase de testes e que não estava preparado para servir como ferramenta de fiscalização de preços de transferência.

Os cálculos do sistema AUDIN, que não teriam sido conferidos pela fiscalização, teriam apresentado, entre outras, as seguintes inconsistências: 1. erro de unidade de medida; 2. erro no cálculo do preço praticado; 3. erro no cálculo do preço-parâmetro segundo o método PRL; 4. não inclusão do Imposto de Importação no preço praticado; 5. erro na leitura de informações pelo AUDIN; e 6. diferenças na quantidade consumida no ano.

Após analisar cada um dos erros detalhados pela contribuinte, a DRJ considerou que, de fato, eles haviam ocorrido e, como se tratava de uma situação de amostragem, poderiam ter ocorrido em relação a outros itens autuados. Assim, votou-se por encaminhar o processo à DEMAC/São Paulo para que a Autoridade Fiscal autuante: se manifestasse acerca das alegações da impugnante acerca das inconsistências nos cálculos efetuados pelo sistema AUDIN (itens 1 a 6); e refizesse, se fosse o caso, o cálculo dos ajustes de preços de transferência e da matéria tributável.

No relatório conclusivo da diligência, com data de 13/10/2016, possível observar que a DEMAC reporta a identificação de uma numerosidade de inconsistências na apuração do preço de transferência, o que a levou, como ela mesma afirma, por diversas vezes, a refazer *toda a apuração* do preço praticado.

Vejamos alguns trechos do relatório a título de exemplo:

I. DA MERCADORIA NORYL - 646-111 (CÓDIGO C2000):

(...)

A. Erro na unidade de medida:

Analisando a memória de cálculo do preço praticado apurado pelo Audin, verifiquei que **realmente há erro na indicação da unidade de medida da quantidade** do estoque inicial, que constou como 120.784,000 libras, sendo que o

correto é 120.784,000 kg, conforme informado pelo contribuinte nos registros H 020 (pai) e H 025 (filho) do Audin.

B. Erro na apuração do preço praticado:

Deste modo, **refiz toda a apuração do preço praticado**, demonstrada no Anexo I:

a) As importações foram extraídas do Siscomex e no referido anexo pode ser verificado que: 1) a unidade de importação foi a libra; 2) foram efetuadas 48 operações de importação, cujos dados foram utilizados na apuração;

b) Foram incluídos nos cálculos os valores do frete, do seguro e do imposto de importação;

c) Como o contribuinte registrou em estoque a unidade como kg, foi feita a conversão de libra para kg utilizando o fator 0,4536;

d) Foi apurado o custo de importação unitário de R\$/kg 4,99;

e) Foi apurado o preço praticado de R\$/kg 5,13.

C. Apuração do preço parâmetro e do ajuste:

Após a apuração do preço praticado, **foram refeitas as apurações do preço parâmetro e do ajuste**. Com base nas vendas dos produtos produzidos, nos quais o insumo importado foi utilizado, seguindo a seguinte metodologia:

(...)

D. CONCLUSÃO:

Verifiquei que o Audin calculou erroneamente o valor do ajuste decorrente da aplicação do Método PRL com margem de 60% no caso do insumo Noryl-646-111 (Código C2000), conforme demonstrado neste relatório.

Conforme Demonstrativo do Total do Ajuste (fls. 1354 do processo) o Audin calculou para o referido insumo um montante de R\$ 1.478.938,33.

Deste modo, há uma diferença de R\$ 238.724,73 calculada a maior.

II. DA MERCADORIA VALOX 315 - 1001 (CÓDIGO C601):

(...)

A. Erro na unidade de medida:

Analisando a memória de cálculo do preço praticado apurado pelo Audin, **verifiquei que realmente há erro no cálculo da quantidade importada**, pois foram somadas unidades comerciais diferentes, ou seja, a quantidade da DI nº 03/0177515-4 foi declarada como quilo sendo que as demais DIs têm as quantidades averbadas em libras.

B. Erro na apuração do preço praticado:

Deste modo, **refiz toda a apuração do preço praticado**, demonstrada no Anexo VI:

(...)

C. Apuração do preço parâmetro e do ajuste:

(...)

Deste modo, a apuração efetuada pelo Audin está efetivamente incorreta, motivo pelo qual refiz a apuração do preço parâmetro adotando o Método PRL com margem de lucro de 60%, com base nas revendas dos produtos produzidos, nos quais o insumo importado foi utilizado, seguindo a seguinte metodologia:

(...)

D. CONCLUSÃO:

Verifiquei que o Audin calculou erroneamente o valor do ajuste decorrente da aplicação do Método PRL com margem de 20% no caso do insumo Valox 315 1001(Código C601), conforme demonstrado neste relatório.

Conforme Demonstrativo do Total do Ajuste (fls. 1354 do processo) o Audin calculou para o referido insumo um montante de R\$ 791.335,10.

Deste modo, há uma diferença de R\$ 57.248,97 calculada a maior.

III. DAS DIFERENÇAS NA QUANTIDADE CONSUMIDA:

A empresa alegou que em 175 produtos importados o Audin não computou e não reconheceu a quantidade consumida no ano-calendário objeto da fiscalização (fls. 1428/1429 do processo).

Extraí do Demonstrativo do Total do Ajuste (fls. 1346/1359 do processo) **todos os itens importados para os quais não foram calculadas as quantidades consumidas e foram encontrados 183 produtos.**

(...)

CONCLUSÃO FINAL:

Conforme tudo o exposto neste Relatório Conclusivo, considerando as análises e cálculos feitos e refeitos, sempre baseados nas informações constantes do Registros mencionados encaminhadas pelo contribuinte e considerando, ainda, a metodologia adotada pelo sistema Audin para cálculo dos preços de transferência, concluo que:

- a) O sistema Audin, realmente, apresentou diversos erros na apuração do preço de transferência;
- b) Esta diligência analisou todas as situações apontadas pelo contribuinte em sua impugnação;
- c) Foram refeitos os cálculos que demonstraram apresentar erros;
- d) Foram feitos os cálculos devidos que faltaram na apuração efetuada pelo sistema;

e) Não há, em nenhum dos casos apontados e encontrados nesta diligência, situações que foram benéficas ao contribuinte em detrimento da Fazenda Nacional; (...) (grifos meus)

É possível notar que 8 anos após a autuação fiscal, o próprio Fisco reconhece, de forma inequívoca, que os cálculos originais – base do lançamento – estavam eivados de vícios substanciais, que comprometeram a higidez do crédito tributário lançado. Ressalte-se que o sistema AUDIN, além de descontinuado, teve seu banco de dados apagado em 2013, sendo necessário refazer as apurações com base em arquivos recuperados e convertidos manualmente em planilhas Excel.

Em verdade, não se tratou de mera retificação de erro material ou ajuste aritmético, mas de uma verdadeira **reanálise da matéria tributável**, ensejando nova valoração dos elementos que compõem a base de cálculo do tributo. Esse fato, por si só, caracteriza a ocorrência de vício insanável na constituição do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN e da jurisprudência pacífica do CARF.

A esse respeito, destaca-se trecho do Acórdão nº 9101-005.982, em que se consignou:

A constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício é primordialmente regulada pelo art. 142 do CTN, de modo que a violação das prescrições contidas em tal norma acaba por viciar o ato praticado pela Autoridade Tributária. Dessa forma, as causas de nulidade dos lançamentos de ofício não estão restritas apenas às previsões do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

De forma análoga, nos presentes autos, houve reconfiguração total dos fundamentos fáticos e jurídicos do lançamento, com posterior reconstituição da apuração, sem a lavratura de novo auto de infração. Tal prática afronta o princípio da legalidade estrita, que rege a constituição do crédito tributário, e impede a convalidação de atos nulos, conforme entendimento reiterado da jurisprudência administrativa e judicial.

Diante disso, reconheço a nulidade do auto de infração em razão da insanável inconsistência na formação do crédito tributário, devendo ser cancelado em sua integralidade.

3 DISPOSITIVO

Diante de todo o exposto, voto por declarar a nulidade do auto de infração e cancelar a autuação em sua integralidade.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton

ACÓRDÃO 1102-001.771 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16561.000201/2008-57

DOCUMENTO VALIDADO