



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.720637/2008-14
ACÓRDÃO	1301-007.681 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	SAMSUNG ELETRONICA DA AMAZONIA LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

SUPERAVALIAÇÃO DE ESTOQUE. NÃO CARACTERIZADO.

Reconhecendo-se, em diligência, a procedência dos argumentos do Contribuinte, quanto à não consideração do estoque em trânsito e do estoque do estabelecimento de São Paulo, conclui-se que não inexistiu a acusação de superavaliação de estoques.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC.

Aplicando-se o resultado da diligência, devem ser validados os cálculos alternativos de preços de transferência pelo método PIC, em substituição ao cálculo PRL60 questionado no lançamento.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRODUTO IMPORTADO.

A apuração do ajuste de preço de transferência, relativo ao excesso de custo de mercadoria importada de vinculada no exterior, tem por pressuposto a efetiva importação desta mercadoria. Comprovado que a quantidade de mercadoria importada é menor que a utilizada na apuração do preço de transferência, cabível a redução do ajuste aos valores efetivamente importados.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO.

Comprovado que a pessoa jurídica, optante pelo lucro real, possui saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores, legítima a compensação deste saldo na base de cálculo do lançamento, na forma definida pelo art 15 da lei nº 9.065/95, mediante manifestação do sujeito passivo neste sentido.

CSLL.

Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido ao lançamento matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário contra o acórdão nº 01-35.801 e nº 01-12.935, proferidos pela 1ª Turma da DRJ/BEL, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, nos seguintes termos:

1. Considerar não comprovada a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados pela recorrente como suporte para determinação do preço parâmetro CPL, e, por conseguinte, cancelar o ajuste decorrente desta infração;

2. Reduzir o ajuste relativo às divergências no cálculo PRL-60 de R\$ 125.532.045,75 para R\$ 69.999.573,32;

3. Deferir a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, na base de cálculo do lançamento;

4. Considerando a parte inalterada da decisão proferida no Acórdão nº 01-12.935, de 05/02/2009, decide-se:

a. Manter o crédito tributário de IRPJ, FG 31/12/2003, no valor de R\$ 5.482.822,50, acrescido da multa de 75% e dos juros moratórios;

b. Cancelar o crédito de CSLL, FG 31/12/2003, e reduzir, para o mesmo período, a base de cálculo negativa da contribuição para R\$ 22.334.702,22.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância (Acórdão nº 01-35.801), a seguir transcrito:

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 74-91, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, ano(s)-calendário 2003, com crédito total apurado no valor de R\$ 299.106.186,05, incluindo o principal (IRPJ e CSLL), a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 30/05/2008. O(a) contribuinte tomou ciência do(s) lançamento(s) em 01/07/2008 (fls. 74 e 83).

De acordo com os Autos de Infração e anexos, o contribuinte incorreu nas seguintes infrações:

- ☐ *Superavaliação do Estoque Inicial, com conseqüente majoração indevida do Custo do Produto Vendido (CPV);*
- ☐ *Falta de adição ao lucro das parcelas dos custos dos insumos importados que excedem ao preço parâmetro de transferência;*

A infração de superavaliação do estoque inicial é decorrente da divergência entre o estoque final do ano-calendário 2002, registrado no Livro de Inventário, e o estoque inicial do ano-calendário 2003, registrado na apuração do lucro líquido da DIPJ 2004.

A infração de falta de adição dos excessos de custos relativos ao preço de transferência, por sua vez, é decorrente da desconsideração do método de cálculo CPL (utilizado pela recorrente) e do recálculo do preço parâmetro (pelo fisco) pelo método PRL-60.

O(a) contribuinte apresentou sua(s) impugnação(ões) ao(s) lançamento(s) em 31/07/2008 (fls. 2718-2783), na(s) qual(is) alegou em síntese que:

Da preliminar de nulidade por ofensa a verdade material

- 1. Em nenhum momento foi intimada a esclarecer as diferenças encontradas no estoque inicial;*
- 2. As diferenças encontradas no estoque do início do período decorrem da não consideração do valor dos bens classificados como estoque em trânsito;*
- 3. A constatação de suposta divergência no estoque final de 2002 e inicial de 2003 não é suficiente para o lançamento, pois tais diferenças poderiam indicar omissões de compras no ano 2002;*
- 4. Se a Autoridade Lançadora tivesse demonstrado que se tratava de superavaliação de estoque, teria o dever de recompor os custos da impugnante para o período, haja vista que o estoque inicial final certamente estaria contaminado por tal prática;*
- 5. No que diz respeito ao Preço de Transferência, o lançamento teve por fundamento o fato do contribuinte, sob intimação, não ter apresentado a documentação obrigatória para que pudesse exercer o direito a utilizar o Método CPL. Todavia, em nenhum instante foi intimada a apresentar os documentos comprobatórios de seu cálculo CPL;*
- 6. Não poderia a fiscalização supor a inexistência dos comprovantes sem ao menos solicitá-los ao particular;*
- 7. Como o Auto de Infração deixou de observar a busca da verdade material, princípio básico do lançamento, patente é sua nulidade;*

Da preliminar de nulidade pela ofensa a ampla defesa

- 8. A suposição de que não havia documentos suficientes à prova do CPL serviu de base para que todos os cálculos da Impugnante fossem desconsiderados, inclusive aqueles realizados pelo PRL;*
- 9. Na prática, a fiscalização rechaçou os demonstrativos PRL da impugnante sem justificar o motivo para tanto. Desse modo, o auto de infração está eivado de vício de nulidade por ter sido lavrado em manifesta afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa;*

Da superavaliação do estoque

10. O valor do estoque inicial do ano-calendário 2003, indicado na DIPJ 2004, contempla o montante do estoque em trânsito que pode ser comprovado em sua contabilidade através do saldo, em 31/12/2002, das contas 14610101, 14610103, 14610105, 14650301, 14650303, 14650503 e 14450107 (Doc 7), totalizando os R\$ 41.438.385,22, citados pela fiscalização;

11. Além disso, informou, na sua DIPJ 2004, “Compras à vista” no valor de R\$ 1.005.370.587,88, quando na verdade teria registrado na contabilidade a importância de R\$ 1.035.967.879,25, incorrendo numa diferença de R\$ 30.597.231,37 a desfavor da impugnante (Doc 8);

12. A Autoridade Lançadora ainda incorreu em erro na determinação do valor devido, eis que, descreve expressamente que a diferença fora de R\$ 41.438.385,22, mas utiliza como valor tributável o montante de R\$ 41.816.530,27;

13. A glosa de custos, motivada pela superavaliação de estoque, tem impacto direto na apuração do próprio lucro líquido, devendo ensejar a recomposição do lucro de apuração;

Da inobservância da convenção Brasil-Coréia

14. O Brasil e a Coréia firmaram convênio para evitar a dupla tributação (aprovado pelo Decreto Legislativo nº 205/91 e promulgado pelo Decreto nº 354/91);

15. Considerando que o Tratado há de ser observado com força de Lei, nos termos do art. 98 do CTN, bem como não ter sido derogado pela Lei nº 9.430/96, por ser de regra mais específica quando aos destinatários, não basta haver vínculo societário ou econômico para que as transações realizadas com residentes da Coréia fiquem sujeitas ao controle do Preço de Transferência, deve-se aplicar também o art. 9º da referida Convenção, que prevê estar o controle dos preços de transferência atrelados à existência de uma vantagem anormal para uma das partes;

16. Como a fiscalização não comprovou que a relação Impugnante/fornecedores influenciou o valor das transações, descabem as considerações fiscais quanto ao limite de dedutibilidade;

17. O PRL-60, com margem fixa, por se tratar de mera presunção, não autorizada pelo Tratado, não se presta a alcançar o lucro que eventualmente se deixou de obter no Brasil, devendo por mais este motivo ser rechaçado;

Da ilegalidade da IN SRF nº 243/2002

18. A parte final do art. 12 da IN SRF nº 242/2002 é ilegal porque estabeleceu uma nova sistemática de determinação do preço parâmetro pelo método PRL ao introduzir um conceito de “participação de bens importados” não previsto na Lei nº 9.430/96;

19. Devido esta ilegalidade, a metodologia prevista na IN nº 243/2002 para o PRL não poderia ser utilizada no lançamento;

Da ausência de comprovação do melhor método

20. A fiscalização não demonstrou que o cálculo PRL representa o menor ajuste entre os possíveis (PRL, CPL e PIC), na forma com determina o art. 18, § 4º da Lei nº 9.430/96, devendo, por isso, o lançamento ser cancelado;

Do erro na utilização do preço CIF como parâmetro

21. O controle do preço de transferência só pode ser bem realizado se considerado o preço FOB, vez que as contratações com não vinculadas, tais como fretes e seguros, não poderia se sujeitar às limitações da legislação de preços de transferência;

22. Como a autuação utilizou o preço CIF para o cálculo do PRL, os ajustes efetivados não atendem os fins da legislação de controle do preço de transferência, devendo, portanto, serem rechaçados;

23. O parágrafo 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96 não tem outro fundamento senão o de oportunamente, com a instituição do controle do preço de transferência, repisar a necessária agregação dos fretes e seguros ao custo das mercadorias adquiridas para efeito de dedutibilidade na apuração do Lucro Real;

24. De acordo com o princípio da Proporcionalidade, tanto o legislador, como o administrador, devem buscar meios adequados e necessários ao fim almejado. Assim, se o frete e seguro praticados entre partes independentes não servem para mascarar eventuais transferências de lucros, a inclusão do preço CIF no cálculo do PRL deve ser condenada e o auto improvido por ofensa o princípio da proporcionalidade;

25. O art. 4º, § 4º, da IN SRF nº 243/2002, que prevê expressamente a utilização do preço CIF, é ilegal por afronta aos princípios norteadores do preço de transferência;

Do lucro da exploração

26. A fiscalização deveria recompor o lucro da exploração da empresa, eis que os valores lançados referem-se a ajustes relacionados à atividade industrial incentivada;

Dos prejuízos acumulados

27. A tributação dos ajustes encontrados pela fiscalização ignorou a existência de prejuízo fiscal de exercícios anteriores, passível de compensação;

Do imposto pago

28. A fiscalização deixou de descontar do imposto tido por devido aquele já pago pela Impugnante (doc. 9);

Do ajuste do preço CAP

29. Os ajustes dos custos do período, por conta dos ajustes do inventário e do preço de transferência, afetam necessariamente o ajuste nas exportações procedido pelo método CAP;

30. Adotou o método CAP para o ajuste nas exportações, todavia a fiscalização olvidou apurar este ajuste para alcançar o Lucro Real do Período;

Da apuração do PRL

31. Na hipótese de desconsideração dos cálculos originais de preços de transferência, o ajuste deveria ser realizado com base no método PRL devidamente aferido pela impugnante, que foram confeccionados por uma auditoria profissional de renome;

Do pedido de diligência

32. O enorme volume de dados envolvidos, bem como o fato da Impugnante comercializar produtos de complexa industrialização, tornou impossível a juntada à impugnação de toda a documentação comprobatória do cálculo CPL;

33. Para que se comprove a exatidão dos ajustes calculados pela impugnante, mister se faz uma auditoria oficial por parte das autoridades fiscais, o que, no presente estágio, só seria possível mediante a determinação da baixa dos autos em diligência.

Em 15/01/2008, a impugnante, em nome da verdade material, solicitou a juntada aos autos da documentação comprobatória do método CPL utilizado (fls. 3212-3389).

Foi juntada à folha 3.394, a impressão da planilha “RESUMO TRANSFER PRICING 2003”, extraída dos arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte à fiscalização.

*A impugnação foi julgada através do Acórdão nº 01-12.935 (fls. 3395-3410), de 05 de fevereiro de 2009, onde se decidiu, *ipsis litteris*:*

... DA CONCLUSÃO

...

1. Reduzir o valor tributável da infração de superavaliação de estoque de R\$ 41.816.530,27 para R\$ 41.438.385,22;

2. Considerar não comprovada a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados como suporte para determinação do preço praticado;

3. Julgar IMPROCEDENTE a constituição dos créditos de IRPJ e CSLL;

4. Promover os ajustes indicados na Tabela (...) nas bases de cálculo dos tributos exigidos no processo.

...

[grifei]

Em relação ao item 2 (da conclusão do Acórdão nº 01-12.935), considerou-se que a parte do lançamento, relativa ao preço de transferência, restringiu-se aos insumos outrora calculados pelo método CPL. Ver trecho do voto do condutor, abaixo:

...

Na descrição dos fatos do auto de infração, a autoridade fiscal asseverou que “O contribuinte apresentou os Arquivos Magnéticos e Planilhas com as indicações dos Métodos utilizados para cálculos dos “Ajustes””. E prossegue afirmando que “O CONTRIBUINTE NÃO APRESENTOU, APESAR DE INTIMADO PARA ISTO, A DOCUMENTAÇÃO OBRIGATÓRIA QUE PUDESSE EXERCER O DIREITO DE UTILIZAR O MÉTODO CPL”.

*Ocorre que, pedir para justificar os ajustes efetuados **não** equivale dizer apresentar a documentação obrigatória do método de cálculo utilizado.*

*Logo, pode-se concluir que contribuinte não foi regularmente intimado a apresentar a documentação obrigatória para o uso do método CPL. Pelo que, tenho que **esta parte do lançamento se reveste de ilegalidade, na medida que a Autoridade Fiscal não conseguiu comprovar a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados como suporte do preço praticado.***

*Quanto à alegação que a fiscalização rechaçou os demonstrativos PRL da impugnante sem justificar o motivo para tanto, vejo pelo cotejo da página do livro razão (à fl. 2.816) e da Planilha Transfer Pricing 2003 (fl. 3.116) com Demonstrativo Sintético do Excesso de Custo por Insumo (fls. 30-82) que **o lançamento relativo às adições pelo preço de transferência se restringiu aos insumos outrora calculados pelo método CPL.***

...

[grifos do original]

Ciente do teor do Acórdão, a autoridade da unidade de origem apresentou pedido de anulação do Acórdão (fls. 3423-3424), com fundamento em supostos lapsos manifestos, a seguir reproduzidos:

...

2) Apesar de, na própria impugnação, o contribuinte admitir que a autuação se refira não só, a desconsideração do método de valoração de Preço de Transferência CPL, mas, também, a utilização em desacordo com a legislação de regência do método PRL, uma vez que os monitores (identificados na planilha fornecida pelo próprio contribuinte como C/M) tiveram os valores de seus insumos ajustados para a conformidade com a I.N. 243/2002, o julgador em lapso manifesto deixou, aproximadamente, R\$ 120.000.000,00 (cento e vinte

milhões de reais) sem julgamento, uma vez que interpretou equivocadamente que a autuação não atingiu tais produtos (Nos autos e nos arquivos magnéticos estão identificados pelos respectivos Códigos de cada Produto, a saber: CELULAR: SCH, SGH, STH. DISCO RÍGIDO: SP, SV. Os demais pertencem a monitores que o contribuinte calculou pelo PRL/60 como exemplo: AV, CA, GG, AN).

3) Apesar de, no linguajar contábil e tributário, a expressão justificativa significar a apresentação de documentos, isso confirmado por todos os dicionários consultados (vide Houaiss, Michaelis e Aurélio), o julgador, a nosso ver, em lapso manifesto, se apegou a essa questão semântica para promover a enorme desoneração que agora questionamos, dando ao julgamento caráter, no mínimo, temerário (ainda que o próprio Termo de Intimação tenha exigido que as informações fossem prestadas por escrito, a própria IN 243/2002 em seu artigo 40 obrigue o contribuinte fiscalizado a apresentar a documentação suporte e, principalmente que, nenhum outro entendimento para o termo justificativa tenha sido usado pelo contribuinte em sua resposta);

...

Através da Resolução nº 55 (fls. 3426-3429), de 30 de julho de 2009, a 1ª Turma da DRJ Belém reconheceu que o lançamento relativo aos ajustes do preço de transferência contemplava a presença de insumos outrora submetidos pelo contribuinte a metodologia de cálculo PRL-60, e que, portanto, se equivocou a afirmar que “o lançamento relativo às adições pelo preço de transferência se restringiu aos insumos outrora calculados pelo método CPL”. Todavia considerou que os elementos trazidos aos autos não eram aptos a serem submetidos a novo julgamento porque a unidade de origem não teria separado o quantum do lançamento (dos ajustes do preço de transferência) era devida a cada fundamentação. Nestes termos, determinou:

1. Anular o acórdão nº 01-12.935 – 1ª Turma da DRJ/BEL, de 05 de fevereiro de 2007, para substituí-lo pela presente resolução;

2. Devolver os autos à unidade de origem para que esta divida e identifique a base de cálculo da infração de falta de adição dos excessos do preço de transferência de acordo com o motivo da infração. Ou seja, separe e totalize os excessos de custos relativos a desconsideração do método CPL dos excessos relativos a divergência no cálculo do PRL-60;

3. Dê ciência do resultado da diligência ao sujeito passivo, facultando-lhe o direito de se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

...

Através da Informação Fiscal de 17/12/2009 (fls. 3487-3489), a unidade de origem forneceu aos arquivos digitais contidos em CD, nos quais aduziu apresentar a memória de cálculo entregue pelo contribuinte (de acordo metodologia de cálculo empregada) e a memória de cálculo de utilizada pelo fisco. E ainda separou e totalizou a base da cálculo da infração.

O resultado da diligência foi levado ao conhecimento do sujeito passivo, que se manifestou através das folhas 3520-3535.

Os novos documentos apresentados pela recorrente, assim como os CD's 1 e 2, foram reunidos à época nos anexos denominados I e II.

Por meio do Acórdão nº 01-16.923 - 1ª Turma da DRJ/BEL, de 31/03/2010 (que revisou o Acórdão nº 01-12.935, de 05/02/2009), a DRJ Belém acolheu os novos argumentos e documentos apresentados pelo sujeito passivo e decidiu (fls. 3536-3569):

1. Reduzir o valor tributável da infração de superavaliação de estoque de R\$ 41.816.530,27 para R\$ 41.438.385,22;

2. Considerar não comprovada a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados pela recorrente como suporte para determinação do preço parâmetro CPL, e, por conseguinte, cancelar o ajuste decorrente desta infração;

3. Reduzir o ajuste relativo às divergências no cálculo PRL-60 de R\$ 125.532.045,75 para R\$ 69.999.573,32;
4. Deferir, nos termos da lei, a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, na base de cálculo do lançamento;
5. Manter o crédito tributário de IRPJ, FG 31/12/2003, no valor de R\$ 7.842.889,28, acrescido da multa de 75% e dos juros moratórios;
6. Cancelar o crédito de CSLL, FG 31/12/2003, todavia reduzindo a base de cálculo negativa da contribuição no período para R\$ 22.334.702,22;
7. Promover os ajustes de aumento da base de cálculo e da compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores nos sistemas internos da RFB;
8. Intimar o contribuinte a promover os mesmos ajustes no LALUR.

O contribuinte recorreu da decisão e, em sede de recurso voluntário, a Primeira Seção de Julgamento do CARF decidiu, através do Acórdão nº 1302-002.131 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária (fls. 3804-3812):

[...] Tem-se que o fiscal não poderia, de ofício, se manifestar como o fez. A DRJ teria exaurido a instância administrativa, ao proferir o primeiro acórdão (que considerou-se como anulado: Acórdão: 0112.935 de 05/02/2009).

Nesse sentido, somente em sede de recurso de ofício poder-se-ia discutir a alegada nulidade. Sendo assim, é de se anular todos os atos a partir da interferência do fiscal.

Além disso, em virtude da omissão da DRJ, quanto aos documentos juntados pela recorrente, após a considerada anulação do primeiro acórdão, há pelo menos uma nulidade a ser sanada: o fato de o primeiro acórdão não ter se manifestado sobre todos os métodos de cálculo do preço parâmetro e não só o método do CPL.

Nesse sentido, voto no sentido de que seja acolhida a presente liminar para que:

a) seja declarada a **nulidade de todos os atos havidos após o primeiro acórdão**;

b) seja declarada a **nulidade, inclusive de parte do primeiro acórdão** (já que o ato que anulou o primeiro acórdão manifestação indevida do fiscal é nulo, então o primeiro acórdão nunca foi anulado) **para que a DRJ aprecie todos os métodos**, e não somente um método (CPL) do preço parâmetro (não poderia ter tratado tudo como uma coisa só). A DRJ deverá apreciar todos os documentos apresentados pela recorrente, em relação ao PRL, cujo PIC seria o método alternativo.

[negritou-se]

Considerando a anulação de todos os atos posteriores ao Acórdão nº 01-12.935, de 05/02/2009, onde se inclui a Informação Fiscal de 17/12/2009 e atos consequentes, e ainda a anulação da parte do Acórdão nº 01-12.935 em que se tratou da infração de preço de transferência, a necessidade de separação dos ajustes efetuados para cada método de cálculo utilizado pelo sujeito passivo (CPL e PRL-60) continua requisito necessário para se proferir uma decisão líquida a respeito dos ajustes do preço de transferência. Sendo assim, o processo retornou a unidade origem para a adoção das seguintes providências (3823-3825):

1. Estratifique os excessos de custos relativos à desconsideração do método CPL dos excessos derivados da divergência no cálculo do PRL-60, totalizando-os;
2. Anexe aos autos, por meio de arquivo não paginável, os arquivos digitais utilizados e necessários ao cálculo dos preços parâmetros e dos excessos ao preço de transferência;

[...]

Em atendimento, a intimação a unidade de origem assim se manifestou, através da Informação Fiscal de 27/06/2018 (fls. 3828-3836):

[...]

Como corolário da referida intimação, irradiou-se a **INFORMAÇÃO FISCAL** na data de 17 de dezembro de 2009. A citada informação fiscal contém todos os questionamentos apontados no limiar deste atendimento.

[...] As solicitações demandadas encontram-se de forma cristalina demonstradas naquela informação fiscal, através das inúmeras planilhas elaboradas pela fiscalização, que por sua vez tiveram origem nos arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte. Desta forma, as planilhas com os elementos que foram construídos, espancam quaisquer dúvidas sobre a existência da realidade material das infrações cometidas, ao mesmo tempo evitando quaisquer escoriações sobre a origem das mesmas.

[...]

No que tange a solicitação dos arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte naufraga a necessidade de nova solicitação dos mesmos, haja vista que já foram inclusos neste processo, sobejamente demonstrado, como se pode observar nas folhas retiradas do processo e novamente escaneadas e aqui incluídas.

[...]

Nos anexos da Informação Fiscal acima, extrai-se o quadro baixo que novamente trouxe luz a cada tipo ajuste efetuado pela autoridade lançadora (fl. 3835).

Base de Cálculo	Valor
Excessos relativos à divergência no cálculo PRL-60 (Monitor – C/M)	R\$ 125.532.045,75
Desconsideração do método CPL (Telefone Celular -HHP)	R\$ 223.733.252,67
Desconsideração do método CPL (Disco Rígido – HDD)	R\$ 75.712.824,37
T O T A L	R\$ 424.978.122,79

Como manifestação ao resultado da diligência, o contribuinte alegou:

Da matéria em litígio

1. De acordo com a decisão do CARF, a DRJ deve se manifestar exclusivamente sobre a parte da autuação referente ao Auto de Infração decorrente do recálculo do método PRL60;

Da ilegalidade da IN SRF 243/2002

34. A parte final do art. 12 da IN SRF nº 242/2002, ao estabelecer uma nova sistemática de determinação do preço parâmetro pelo método PRL, é ilegal pois introduziu um conceito de “participação de bens importados” não previsto na Lei nº 9.430/96;

35. Corrobora o entendimento quanto à ilegalidade da IN SRF nº 243/02, a Lei nº 12.715/12, que alterou o artigo 18, II, da Lei 9.430/96, de maneira que a mecânica de cálculo do PRL passou a ser exatamente aquela prevista na IN SRF nº 243/02, ressalvado o fato de que a margem de lucro passou a ser determinada conforme o setor econômico da pessoa jurídica sujeita ao controle de preços de transferência;

36. Considerando que a fiscalização aplicou o PRL segundo os ditames da IN SRF nº 243/02, o auto de infração há de ser julgado improcedente em sua integralidade;

Do erro do cálculo PRL-60

2. Os cálculos apresentados pela fiscalização possuem erros manifestos, pois os insumos PY80BH03-00028M e PY80BH03- 00028N não foram totalmente importados, mas em grande parte adquiridos no mercado nacional;

3. As importações do insumo PY80BH03-00028M totalizaram, de fato, 28.026 peças adquiridas por R\$ 3.060.653,39 (CIF+II), contra as 589.238 peças, ao preço de total de R\$ 61.157.509,67, consideradas pela fiscalização, conforme arquivo Listagem de Importações PY80BH03-00028M.xlsx;

4. A diferença foi adquirida da Samsung SDI do Brasil Ltda, sediada em Manaus-AM, conforme arquivo DOC02 - Listagem de Compras Nacionais PY80BH03-00028M.xlsx, e

cópias do livro de movimentação de estoque Modelo 3 (fls. 4080-4122) e da notas fiscais de aquisição desses produtos (fls. 4132-4248, 3894- 4003);

5. Dessa forma, o ajuste fiscal, em relação ao insumo PY80BH03-00028M, seria de R\$ 1.287.166,86, conforme arquivos DOC05 - Preço Parâmetro PY80BH03-00028M.xlsx e DOC06 - Samsung - cálculo TP2003.xlsx;

6. As importações do insumo PY80BH03-00028N totalizaram, de fato, 14.401 peças adquiridas por R\$ 1.761.557,88 (CIF+II), contra as 76.362 peças, ao preço de total de R\$ 7.969.534,36, consideradas pela fiscalização, conforme DOC07 - Listagem de Importações PY80BH03-00028N.xlsx;

7. A diferença foi adquirida no mercado nacional, conforme pode ser analisado no arquivo DOC08 - Listagem Compras Nacionais PY80BH03-00028N.xlsx e pelas cópias do livro de movimentação de estoque Modelo 3 (fls. 4080-4122) e das notas fiscais (fls. 4009-4022);

8. Dessa forma, o ajuste fiscal, em relação ao insumo PY80BH03-00028N, seria de R\$ 996.671,69, conforme arquivos DOC10 - Preço Parâmetro PY80BH03-00028N.xlsx e DOC06 - Samsung - cálculo TP2003.xlsx;

9. Os erros em questão haviam sido devidamente reconhecidos pela d. DRJ no Acórdão nº 01-16.923 (fls. 3536 a 3569), que acabou sendo anulado pelo CARF;

Do preço PIC

10. Oitenta por cento (80%) dos insumos importados para a produção de monitores são aquisições feitas de terceiros, através de consolidação de compras no exterior realizada por uma empresa vinculada;

11. A empresa consolidadora agrega ao preço livre de mercado praticado na aquisição destes produtos margem não superior a 5% na maior parte dos insumos;

12. Dessa forma, o preço de aquisição realizado pela empresa consolidadora no exterior, praticado com terceiros não vinculados, é um preço independente, e , portanto, comparável com o preço de aquisição praticado pela recorrente;

13. A IN SRF nº 243/2002 tolera uma margem de divergência de 5% na comparação dos preços de transferência;

14. Para comprovar o alegado, juntou ao processo os arquivos:

a. DOC11 - IPC-Back Data_2003 SEDA -PIC.xls, que demonstra 80% da importações do insumos referentes aos monitores produzidos, o que por certo satisfaz o quesito de relevância da amostragem;

b. DOC12 - Back data - Vendor Invoice.xls, que é facilmente correlacionado com o primeiro, através do código de material, que serve como elemento de ligação;

c. Cópia das faturas (invoices) emitidas contra a SEC (fls. 4027-4075);

15. A recorrente ainda apresentou o arquivo DOC14 - Samsung - cálculo TP2003 - excluindo PIC KR.xls, onde se demonstra os cálculos do PRL já ajustados pela desconsideração das aquisições locais, e do qual foram suprimidos os ajustes de todos os itens para os quais existe a comprovação de compras feitas de partes não relacionadas pela empresa integradora;

16. A documentação apresentada contém informações a respeito dos preços de importação praticados pelo Brasil, bem como os preços praticados no mercado livre pelo consolidador no exterior, preços estes que, como acima já destacado, são comparáveis, pois praticados entre pessoas não vinculadas.

Na sequência, foi proferido o Acórdão recorrido, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DESCONSIDERAÇÃO DA METODOLOGIA UTILIZADA. NECESSIDADE DE REQUISIÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. A ausência da documentação de suporte do preço parâmetro de transferência autoriza o fisco a desconsiderar o cálculo efetuado pelo sujeito passivo e efetivar nova apuração com base nos elementos disponíveis. Contudo, a medida administrativa só é eficaz se o contribuinte for regularmente intimado a apresentar a referida documentação.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRODUTO IMPORTADO. A apuração do ajuste de preço de transferência, relativo ao excesso de custo de mercadoria importada de vinculada no exterior, tem por pressuposto a efetiva importação desta mercadoria. Comprovado que a quantidade de mercadoria importada é menor que a utilizada na apuração do preço de transferência, cabível a redução do ajuste aos valores efetivamente importados.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. Nas importações de bens e serviços da empresa vinculada no exterior, as operações de compra de itens, idênticos ou similares, por parte daquela empresa com outras a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes, não se prestam para determinação do Preço Independente Comparado - PIC.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. Comprovado que a pessoa jurídica, optante pelo lucro real, possui saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores, legítima a compensação deste saldo na base de cálculo do lançamento, na forma definida pelo art 15 da lei nº 9.065/95, mediante manifestação do sujeito passivo neste sentido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. O ônus da prova cabe a quem ela aproveita quanto aos fatos constitutivos de seu direito.

DILIGÊNCIA. Os pedidos de diligências, ou perícias, devem conter a exposição dos motivos que as justifiquem e a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

CSLL. Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido ao lançamento matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do Acórdão recorrido, por meio eletrônico (fls. 1.502), e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário, pugnando por seu provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

Ao apreciar este novo recurso, esta Turma Julgadora resolveu converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 1301-000.741, sobretudo para que fossem analisados documentos em torno da acusação de superavaliação de estoque.

Em decorrência, foi exarado o Termo de Intimação nº1, intimando o contribuinte a apresentar determinados elementos, e, uma vez cumprida, foi colacionado aos autos o documento denominado Informação Fiscal, reconhecendo a procedência dos argumentos exposto pelo contribuinte quanto à não consideração do estoque de trânsito e do estoque do estabelecimento de São Paulo.

Instado a se manifestar, o contribuinte reitera o reconhecimento da procedência dos seus argumentos, e pugna pelo provimento do seu recurso.

Em nova apreciação, esta Turma resolveu converter o julgamento em nova diligência, nos termos da Resolução nº 1301-001.110, para que a Unidade de origem analise documentação trazida pelo Contribuinte, com o fito específico de identificar o preço parâmetro PIC.

Em atendimento, foi emitido documento denominado de Relatório Fiscal, que, em síntese, concluiu por validar as documentações e os cálculos apresentados pelo Contribuinte, cujo fim foi apresentar o preço PIC dentro de critérios válidos.

Instado a se manifestar, o contribuinte reitera o reconhecimento da procedência dos seus argumentos, e pugna pelo provimento do seu recurso.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Breve Histórico

Analisa-se Recurso de Ofício e Voluntário contra o **Acórdão nº 01-35.801** (fls. 4252 a 4280) e **nº 01-12.935** (fls. 3395 a 3410), ambos, proferidos pela 1ª Turma da DRJ/BEL, que, por unanimidade de votos, julgou *procedente em parte* a impugnação, nos seguintes termos:

1. Considerar não comprovada a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados pela recorrente como suporte para determinação do preço parâmetro CPL, e, por conseguinte, cancelar o ajuste decorrente desta infração;

2. Reduzir o ajuste relativo às divergências no cálculo PRL-60 de R\$ 125.532.045,75 para R\$ 69.999.573,32;

3. Deferir a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, na base de cálculo do lançamento;

4. Considerando a parte inalterada da decisão proferida no **Acórdão nº 01-12.935**, de 05/02/2009, decide-se:

a. Manter o crédito tributário de IRPJ, FG 31/12/2003, no valor de R\$ 5.482.822,50, acrescido da multa de 75% e dos juros moratórios;

b. Cancelar o crédito de CSLL, FG 31/12/2003, e reduzir, para o mesmo período, a base de cálculo negativa da contribuição para R\$ 22.334.702,22.

Irresignada, o contribuinte apresentou Impugnação, sendo ela analisada pela DRJ que, por meio do **Acórdão nº 01-12.935** (fls. 3395 a 3410), cancelou a parcela da exação concernente aos preços de transferência, por reconhecer que a Recorrente não havia sido devidamente intimada a apresentar documentação suporte do preço parâmetro apurado segundo o método CPL, sendo improcedente sua desconsideração.

Este acórdão foi anulado por meio da Resolução nº 55 (fls. 3426 a 3429), após manifestação da Equipe de Fiscalização (3423 e 3424), por entender que aquele Acórdão julgou improcedente o lançamento decorrente do ajuste de preço de transferência sem atentar para o fato de que somente parte da autuação dizia respeito à desconsideração do método CPL, sendo a outra parte decorrente da divergência de cálculo do método PRL.

Assim, em 07/06/10 foi proferido pela DRJ o **Acórdão nº 01-16.923**, mantendo a decisão anterior quanto às autuações (i) decorrentes da superavaliação de estoque e (ii) do ajuste de preço de transferência em razão da desconsideração do método CPL (fls. 3536 a 3569); quanto ao lançamento decorrente de (iii) excesso de custo por divergência no cálculo pelo método PRL60, o

referido acórdão, a despeito de julgar legal a IN SRF nº 243/02, reconheceu a existência do erro de cálculo.

Irresignada com o julgamento, na parte em que lhe foi desfavorável, a Recorrente apresenta recurso voluntário e, em 18/05/17, o CARF, mediante Acórdão **1302-002.131** (fls. 3804 a 3812), decidiu julgar: (i) nulo o acórdão nº **01-16.923**, sob o entendimento de que a DRJ teria exaurido a instância administrativa quando proferiu o acórdão nº **01-12.935** e não poderia, portanto, posteriormente anulá-lo; e (ii) nulo em parte o acórdão nº **01-12.935**, para que a DRJ apreciasse todos os métodos de apuração de preços de transferência utilizados pelo Contribuinte e questionados no lançamento, sendo mantida a decisão anterior quanto à superavaliação no estoque inicial.

Os autos, então, retornaram à DRJ/Belém que, às fls. 4252 a 4280, proferiu o **Acórdão nº 01-35.801** (acórdão recorrido), nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DESCONSIDERAÇÃO DA METODOLOGIA UTILIZADA. NECESSIDADE DE REQUISIÇÃO DA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. A ausência da documentação de suporte do preço parâmetro de transferência autoriza o fisco a desconsiderar o cálculo efetuado pelo sujeito passivo e efetivar nova apuração com base nos elementos disponíveis. Contudo, a medida administrativa só é eficaz se o contribuinte for regularmente intimado a apresentar a referida documentação.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRODUTO IMPORTADO. A apuração do ajuste de preço de transferência, relativo ao excesso de custo de mercadoria importada de vinculada no exterior, tem por pressuposto a efetiva importação desta mercadoria. Comprovado que a quantidade de mercadoria importada é menor que a utilizada na apuração do preço de transferência, cabível a redução do ajuste aos valores efetivamente importados.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. Nas importações de bens e serviços da empresa vinculada no exterior, as operações de compra de itens, idênticos ou similares, por parte daquela empresa com outras a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes, não se prestam para determinação do Preço Independente Comparado - PIC.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. Comprovado que a pessoa jurídica, optante pelo lucro real, possui saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores, legítima a compensação deste saldo na base de cálculo do lançamento, na forma definida pelo art 15 da lei nº 9.065/95, mediante manifestação do sujeito passivo neste sentido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. O ônus da prova cabe a quem ela aproveita quanto aos fatos constitutivos de seu direito.

DILIGÊNCIA. Os pedidos de diligências, ou perícias, devem conter a exposição dos motivos que as justifiquem e a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

CSLL. Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido ao lançamento matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Após intimada, a defesa protocola o Recurso Voluntário de fls. 4285/4326, contestando (i) a superavaliação de estoque; (ii) a autuação de PRL60; (iii) a legalidade da IN 243/2002 ao prever metodologia de cálculo do PRL60 diversa da prevista na Lei 9.430/96; (iv) a não utilização método PIC; (v) a inobservância do Tratado Brasil-Coreia; (vi) a desconsideração do lucro de exploração. Por sua vez, por exonerar parte do crédito tributário que ultrapassa o limite

estabelecido na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, interpõe-se também Recurso de Ofício.

Ao apreciar este novo Recurso, esta Turma Julgadora resolveu converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 1301-000.741, sobretudo para que fossem analisadas documentos em torno da acusação de superavaliação de estoque.

Em decorrência, foi exarado o Termo de Intimação nº1, intimando o contribuinte a apresentar determinados elementos, e, uma vez cumprida, foi colacionado aos autos o documento denominado Informação Fiscal, reconhecendo a procedência dos argumentos exposto pelo contribuinte quanto à não consideração do estoque de trânsito e do estoque do estabelecimento de São Paulo.

Instado a se manifestar, o contribuinte reitera o reconhecimento da procedência dos seus argumentos, e pugna pelo provimento do seu recurso.

Em nova apreciação, esta Turma resolveu converter o julgamento em nova diligência, nos termos da Resolução nº 1301-001.110, para que a Unidade de origem analise documentação trazida pelo Contribuinte, com o fito específico de identificar o preço parâmetro PIC.

Em atendimento, foi emitido documento denominado de Relatório Fiscal, que, em síntese, concluiu por validar as documentações e os cálculos apresentados pelo Contribuinte, cujo fim foi apresentar o preço PIC dentro de critérios válidos.

Instado a se manifestar, o contribuinte reitera o reconhecimento da procedência dos seus argumentos, e pugna pelo provimento do seu recurso.

...

DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Admissibilidade

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Da Infração: Superavaliação de Estoque

O presente lançamento decorre da divergência entre o estoque registrado no Livro de Inventário, em 31/12/2002, e o estoque inicial informado na apuração do lucro líquido na DIPJ/2004, ano-calendário de 2003; tal divergência decorre do estoque inicial de **produtos de fabricação própria** e não de mercadoria.

A defesa ataca a decisão recorrida, aduzindo três argumentos: (i) existência de erro pela não consideração do saldo de inventário do estabelecimento em São Paulo; (ii) inexistência de diferença entre saldo inicial de 2003 e o saldo final do ano de 2002; e (iii) estoque em trânsito.

Tratam-se de argumentos que envolvem análise de documentação que, embora existam nos autos, não foram analisadas pela fiscalização, especialmente aquelas trazidas aos autos após decisão da DRJ. Por esta razão, esta Turma resolveu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Dessa forma, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem faça análise de toda a documentação existente nos autos, com escopo de:

i) cotejar o saldo total do inventário da Recorrente, isto é, tanto do estabelecimento em Manaus quanto em São Paulo, intimando o contribuinte, acaso se faça necessário, para trazer provas;

ii) cotejar o saldo total do inventário, para fins de verificar se a diferença apontada decorre de estoque em trânsito.

iii) verificar eventual efeito de postergação de custo.

iv) parecer conclusivo a respeito de sua análise.

Em decorrência, foi exarado o Termo de Intimação nº1, com o objetivo de intimar o contribuinte a apresentar os seguintes elementos:

“- PLANILHA contendo o saldo final do inventário em 2002 e o saldo inicial do inventário de 2003. INTIMAMOS para que inclua na planilha referida, a influência do inventário de outros estados em destaque para o estado de SÃO PAULO considerando inclusive estoque em trânsito como alegado na defesa do contribuinte.

Conforme ítem i da diligência em pauta.

- Demonstre a metodologia contábil negando efeito tributário à postergação do custo”.

Atendendo ao quanto solicitado, o Contribuinte apresentou planilha de fls. 4.478, contendo saldo final do inventário em 2002 e o inicial de 2003, bem como esclarecimentos sobre o estabelecimento de São Paulo e quanto aos itens de trânsito.

Analizando a planilha, documentos e esclarecimentos apresentados, a Autoridade Fiscal responsável pela diligência, manifestou-se no sentido de que, de fato, quando do lançamento de ofício, não foi considerado o estoque em trânsito e o estoque do estabelecimento de São Paulo. Para maior clareza, suas palavras:

“O contribuinte em resposta ao questionamento levantado demonstrou, conforme documento juntado por este, que por ocasião do auto de infração, não foi considerado o estoque em trânsito, bem como foi desconsiderado o saldo do estoque no estabelecimento de São Paulo”.

Depreende-se, então, que a Informação Fiscal reconhece a procedência dos argumentos do Contribuinte, quanto à não consideração do estoque em trânsito e do estoque do estabelecimento de São Paulo, levando-se daí à conclusão de que inexiste a acusação de superavaliação de estoques.

Veja-se que até o argumento subsidiário relacionado à postergação de custo, restou esclarecido que ainda que se reconhecesse a suposta superavaliação de estoque inicial, teríamos a postergação de custos, o que, de uma forma ou de outra, careceria de fundamento o lançamento neste ponto:

“Em relação ao postergamento do custo, fato também abordado na diligência, o contribuinte demonstra que por não se tratar de postergamento de despesa, a postergação do custo, sugeriria no máximo, um adiantamento de imposto a pagar, o que não ensejaria o lançamento de ofício”.

Dessa forma, acolho os argumentos do Contribuinte, para cancelar a exigência fiscal neste ponto.

Da Infração: Falta de Adição ao Lucro das Parcelas dos Custos dos insumos Importados que Excedem ao Preço Parâmetro de Transferência

A presente infração teve duas fundamentações:

- A imprestabilidade do cálculo pelo método CPL, utilizado para os insumos que compõem a produção de telefones celulares e discos rígidos;

- A erro do cálculo pelo método PRL-60, utilizado para os insumos que compõem a produção de Monitores-C/M.

Com referência à primeira fundamentação, a decisão recorrida, acolhendo os argumentos do Contribuinte, julgou improcedente essa parte do lançamento, para reconhecer não comprovada a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados como suporte para determinação do preço parâmetro CPL e, por consequência, cancelou o ajuste decorrente dessa infração. Neste ponto, tal entendimento é desafiado pelo recurso de ofício, que será analisado posteriormente.

Da ilegalidade da IN 243/02

Com relação à arguida ilegalidade da IN 243, não cabem maiores discussões sobre o assunto, tendo em vista que a matéria já foi devidamente sumulada por esse Conselho, conforme abaixo:

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

Nesse sentido, não há qualquer ilegalidade.

Método PIC – Parâmetros de Comparação

A Recorrente defende a aplicação do método PIC ao caso em exame, como alternativa como alternativa ao preço parâmetro PRL-60. Para tanto, alega que pode se valer de preços que sua coligada no exterior (SAMSUNG ELETRONIC Co. Ltd.) pagou a terceiros independentes na compra de mercadorias similares (fls. 4.315):

Analizando-se a situação em concreto, perfeitamente possível que a Recorrente se valesse das compras efetuadas pela empresa consolidadora de terceiros, para fins de apuração do preço de transferência pelo método PIC. O fato de a Recorrente e a empresa consolidadora localizada no exterior serem vinculadas não prejudica a conclusão de que os preços desta última com terceiros não vinculados são de mercado.

O que se quer dizer é que não importa para quem futuramente serão vendidas as compras efetuadas entre partes independentes – se para partes também independentes ou partes vinculadas –, já que o PIC adota o valor da operação entre partes independentes, não importando se as operações subsequentes com as mesmas mercadorias serão para partes vinculadas..

Acolhendo estes argumentos, esta Turma, através da Resolução nº 1301-001.110, resolveu converter o julgamento em diligência, para análise da documentação carreada, nos seguintes termos:

[...] é perfeitamente possível que a Recorrente se valha de compras efetuadas de terceiros por empresa consolidadora, para fins de apuração do preço de transferência pelo método PIC. O fato de a Recorrente e a empresa consolidadora localizada no exterior serem vinculadas, não prejudica a conclusão de que os preços desta última com terceiros não vinculados são de mercado!

Este entendimento não é inédito, e eu mesmo, enquanto Relator, já me manifestei neste mesmo sentido, no acórdão n. 1301-003.212, proferido na sessão de 24 de julho de 2018, e na oportunidade fui acompanhado pela

integralidade do Colegiado. Permito-me extrair daquele julgado os seguintes trechos:

[...]

Compulsando a documentação trazida pela recorrente a fim de amparar a aplicação do método PIC, verifico que juntou aos autos arquivos não pagináveis – fls. 4249: (i) o documento “IPC-back data_2003 SEDA - PIC”; (ii) o documento “back data – vendor invoice”, que é correlacionado com o primeiro, através do código de material, que serve como elemento de ligação.

Apresentou, ainda, as faturas (invoices) emitidas contra a SEC (fls. 4027 a 4075), que são identificadas no primeiro arquivo “IPC-back data_2003 SEDA - PIC”, mediante a correlação entre as faturas (invoices) e os vendedores (vendors), e ainda documento onde se demonstra os cálculos do PRL ajustados pela desconsideração das aquisições locais, e do qual foram suprimidos os ajustes de itens para os quais existe a comprovação de compras feitas de partes não relacionadas pela empresa integradora (arquivos não pagináveis – fls. 4249 – Docs. 14).

Estas documentações contêm informações a respeito dos preços de importação praticados pelo Brasil, bem como os preços praticados no mercado livre pelo consolidador no exterior, preços estes que são comparáveis, em tese, pois praticados entre pessoas não vinculadas.

Conclusão

Nestes termos, reconheço a prestabilidade da documentação apresentada para compor o preço PIC da importação, e voto por converter o julgamento em diligência, para:

- (i) análise da referida documentação com o fito de identificar o preço parâmetro PIC, oportunizando ao contribuinte, acaso necessite de outros elementos de prova, a apresentação de novos documentos ou esclarecimentos.
- ii) após, deverá a autoridade fiscal elaborar relatório conclusivo das verificações efetuadas no item anterior.
- iii) ao final do relatório conclusivo, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011.

Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuído a este Conselheiro independentemente de sorteio.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 4629/4630, a Autoridade Fiscal diante da documentação apresentada, validou o cálculo pelo método PIC apresentado pela Requerente como alternativa ao cálculo pelo método PRL60, *in verbis*:

No momento inicial do ostensivo trabalho fiscal, adentramos em arquivos de numerosas folhas, mas todas significativas.

Assim, foi analisada toda a documentação trazida pela recorrente, importante para a sustentação da aplicação do método PIC.

Foram juntados aos autos arquivos não pagináveis – fls. 4249 se destacando:

i o documento “IPC-back data_2003 SEDA - PIC” ii ; (ii) o documento “back data – vendor invoice”,

Informo ainda que (i) e (ii) estão correlacionados entre si, através de código de material, que serve em última análise de elemento de ligação.

Foram também trazidas à análise, as faturas emitidas contra a SEC, em arquivos de folhas 4027 a 4075.

Toda essa documentação sob análise, suporta informações suficientes para compor o preço PIC que o contribuinte trouxe à baila. É importante também a referência de que contém preços de importação praticados no Brasil em contrapartida com os preços praticados no mercado livre por aquele que consolida no exterior, preços a princípio comparáveis por se tratar de pessoas não vinculadas.

Como exposto acima, concluímos por análise onde ficam validadas a documentação e os cálculos apresentados pelo contribuinte, cujo fim foi apresentar o preço PIC dentro de critérios válidos.

É o que temos a informar.

Assim, aplicando-se o resultado da diligência, devem ser validados os cálculos alternativo de preços de transferência pelo método PIC, em substituição ao cálculo PRL60 questionado no lançamento.

Da CSLL

Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido ao lançamento matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Com esses fundamentos, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para cancelar as infrações exigidas.

DA ANÁLISE DO RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar que a Portaria ME nº 2, de 17 de janeiro de 2023, estabeleceu novo limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ). Confirma-se:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

No caso em tela, somando-se os valores exonerados em primeira instância, verifico que superam este limite, estabelecido pela norma em referência. Portanto, conheço do recurso de ofício.

Quanto ao exame de mérito deste recurso, verifica-se que a DRJ acolheu parte dos argumentos apresentados pela defesa para:

1. Considerar não comprovada a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados pela Recorrente como suporte para determinação do preço parâmetro CPL, e, por conseguinte, cancelar o ajuste decorrente desta infração;

2. Reduzir o ajuste relativo às divergências no cálculo PRL-60 de R\$ 125.532.045,75 para R\$ 69.999.573,32;

3. Deferir a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, na base de cálculo do lançamento;

4. Cancelar o crédito de CSLL, FG 31/12/2003, e reduzir, para o mesmo período, a base de cálculo negativa da contribuição para R\$ 22.334.702,22

Não há reparos a fazer a esta decisão.

Por concordar com seus termos, adota-se as razões de decidir da DRJ, a seguir transcritas:

2.2.1 Da não comprovação da imprestabilidade do cálculo CPL

No que tange ao lançamento originado no ajuste do preço de transferência, fundamentado na não apresentação da documentação de suporte do cálculo do preço parâmetro pelo método CPL, a recorrente alega que não foi regularmente intimada apresentar a referida documentação.

A respeito do tema, o art. 40 da IN SRF nº 243/2002, dispõe que:

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

I - a indicação do método por ela adotado;

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

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

Pela redação do dispositivo, percebe-se a obrigação do contribuinte de apresentar a documentação de suporte dos preços parâmetros, sob pena de descaracterização do cálculo utilizado e nova apuração pelo fisco com base nos elementos disponíveis.

Contudo, a medida administrativa indicada no parágrafo único do art. 40 da IN SRF 243/2002 só é eficaz se o contribuinte for regularmente intimado a apresentar a documentação comprobatória. Sem o que não restará configurada a ausência/imprestabilidade da documentação do contribuinte.

No presente caso, o contribuinte foi intimado, em 07/04/2008 (fl. 73), a “APRESENTAR AS PLANILHAS E MEMÓRIAS DE CÁLCULOS REFERENTES A CONSTITUIÇÃO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS COM INDICAÇÃO DOS MÉTODOS UTILIZADOS, JUSTIFICANDO OS AJUSTES EFETUADOS” [grifou-se]

Pelo teor da intimação, pode-se afirmar que a fiscalização solicitou ao contribuinte os seguintes elementos relativos aos preços de transferência praticados:

- ☐ A indicação dos métodos utilizados;
- ☐ As planilhas e memórias de cálculos;
- ☐ A justificativa dos ajustes efetuados.

Na descrição dos fatos do auto de infração, a autoridade fiscal asseverou que “O contribuinte apresentou os Arquivos Magnéticos e Planilhas com as indicação dos Métodos utilizados para cálculos dos “Ajustes””. E prossegue afirmando que “O CONTRIBUINTE NÃO APRESENTOU, APESAR DE INTIMADO PARA ISTO, A DOCUMENTAÇÃO OBRIGATÓRIA QUE PUDESSE EXERCER O DIREITO DE UTILIZAR O MÉTODO CPL”.

Ocorre que, pedir para justificar os ajustes efetuados **não** equivale dizer apresentar a documentação obrigatória do método de cálculo utilizado.

Frise-se que as intimações destinadas ao sujeito passivo devem ser claras a ponto de não deixarem qualquer margem de dúvidas quanto a sua interpretação, principalmente quando puderem resultar em prejuízos ao seu destinatário.

Logo, conclui-se que contribuinte não foi regularmente intimado a apresentar a documentação obrigatória para o uso do método CPL. Logo, esta parte do lançamento se reveste de ilegalidade, na medida que a Autoridade Fiscal não conseguiu comprovar a ausência/imprestabilidade dos documentos utilizados como suporte do preço praticado.

....

2.3 DO VALOR EXCEDENTE AO PREÇO PARÂMETRO DE TRANSFERÊNCIA, RELATIVO AOS INSUMOS SUBMETIDOS AO PRL-60

(...)

Neste aspecto a recorrente alega, em sua manifestação de fls. 3844-3863, que os cálculos apresentados pela fiscalização possuem erros manifestos, pois os insumos PY80BH03-00028M e PY80BH03-00028N não foram totalmente importados, mas em grande parte adquiridos no mercado nacional. Neste contexto, assevera que as importações destes insumos totalizaram 28.026 e 14.401 unidades, respectivamente, contra as 589.238 e 76.362 unidades consideradas pela fiscalização.

Para comprovar o alegado a recorrente trouxe, por intermédio dos arquivos digitais DOC02 - Listagem de Compras Nacionais PY80BH03-00028M.xlsx e DOC08 - Listagem Compras Nacionais PY80BH03-00028N.xlsx, a listagem das notas fiscais emitidas pela SAMGUNG SDI DO BRASIL LTDA que conteriam as aquisições no mercado nacional no ano de 2003.

Compulsando planilha Demonstrativo do Custo Médio Vinculado às Notas Fiscais de Entrada de Todos os Insumos Importados, elaborada pela fiscalização (fls. 770-771), verifica-se que o contribuinte importou, durante o ano-calendário 2003, 20.736 peças do insumo PY80BH03-00028M e 12.096 peças do insumo PY80BH03-00028N. Ver Figuras 1 e 2.

Figura 1 - Demonstrativo do Custo Médio Vinculado às NF de Entrada dos Insumos Importados, elaborado pela fiscalização

013853	BF97-00208A	ASSY HDA-SIDA-SVORQZ/SIDA-BRAZIL R00B	5.000,00	PC	R\$ 689.216,60	SAMSUNG ELECTRONICS CO LTD STORAGE DIV	South Korea	SIM
012523	BH03-00028M	CDT-SN-MAGNOLIO-SVORQZ(MAG),54,15,0,28,-29	1.728,00	PC	R\$ 184.581,03	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012523	BH03-00028M	CDT-SN-MAGNOLIO-SVORQZ(MAG),54,15,0,28,-29	1.728,00	PC	R\$ 184.581,03	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012524	BH03-00028M	CDT-SN-MAGNOLIO-SVORQZ(MAG),54,15,0,28,-29	1.728,00	PC	R\$ 184.581,03	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012524	BH03-00028M	CDT-SN-MAGNOLIO-SVORQZ(MAG),54,15,0,28,-29	1.728,00	PC	R\$ 184.581,03	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012524	BH03-00028M	CDT-SN-MAGNOLIO-SVORQZ(MAG),54,15,0,28,-29	1.728,00	PC	R\$ 184.581,03	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012525	BH03-00028M	CDT-SN-MAGNOLIO-SVORQZ(MAG),54,15,0,28,-29	1.728,00	PC	R\$ 184.581,03	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012525	BH03-00028M	CDT-SN-MAGNOLIO-SVORQZ(MAG),54,15,0,28,-29	1.728,00	PC	R\$ 184.581,03	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012525	BH03-00028M	CDT-SN-MAGNOLIO-SVORQZ(MAG),54,15,0,28,-29	1.728,00	PC	R\$ 184.581,03	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012820	BH03-00028M	CDT-SN-MAGNOLIO-SVORQZ(MAG),54,15,0,28,-29	1.728,00	PC	R\$ 177.078,56	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM

APRFB - Uytan de Araujo Melo - Mat. 13157

Página 605/905

Figura 2 - Demonstrativo do Custo Médio Vinculado às NF de Entrada dos Insumos Importados, elaborado pela fiscalização

Numero	Código do Insumo	Descrição do Insumo Importado	Quantidade e do Insumo	Unidade de do Insumo	Valor Total da Importação	Nome do Exportador Estrangeiro	País de Origem da Importação	Exportador Vinculado
012820	BH03-00028M	COT-SINABERUM30028MPC1,54,15,6,28,-28	1.728,00	PC	R\$ 177.078,56	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012820	BH03-00028M	COT-SINABERUM30028MPC1,54,15,6,28,-28	1.728,00	PC	R\$ 177.078,56	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012820	BH03-00028M	COT-SINABERUM30028MPC1,54,15,6,28,-28	1.728,00	PC	R\$ 177.078,56	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
011555	BH03-00028N	COT-SINABERUM30028MPC1,48,15,6,28,-28	1.728,00	PC	R\$ 229.412,80	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
011555	BH03-00028N	COT-SINABERUM30028MPC1,48,15,6,28,-28	1.728,00	PC	R\$ 229.412,80	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
011555	BH03-00028N	COT-SINABERUM30028MPC1,48,15,6,28,-28	1.728,00	PC	R\$ 229.412,80	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
011629	BH03-00028N	COT-SINABERUM30028MPC1,48,15,6,28,-28	1.728,00	PC	R\$ 248.831,05	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
011629	BH03-00028N	COT-SINABERUM30028MPC1,48,15,6,28,-28	1.728,00	PC	R\$ 248.831,05	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
011924	BH03-00028N	COT-SINABERUM30028MPC1,48,15,6,28,-28	1.728,00	PC	R\$ 247.640,74	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM
012078	BH03-00028N	COT-SINABERUM30028MPC1,48,15,6,28,-28	1.728,00	PC	R\$ 182.423,31	SAMSUNG SDI (MALAYSIA) SDN.BHD.	Malaysia	SIM

A informação é corroborada pela planilha Demonstrativo do Custo Médio Unitário de Cada Insumo, também elaborado pela fiscalização (fl. 1211), que indica que o contribuinte possuía, em seu estoque, 7.290 peças do insumo PY80BH03-00028M e 2.035 peças do insumo PY80BH03-00028N, totalizado 28.026 e 14.401 peças, respectivamente. Ver Figura 3. E essas são as quantidades alegadas pela recorrente a título de insumos importados, sendo a diferença, segundo ela, adquirida no mercado interno. Note-se aqui que ambas as partes consideraram o estoque desses insumos como derivados do mercado externo.

Figura 3 - Demonstrativo do Custo do Insumo Importado, elaborado pela fiscalização

DEMONSTRATIVO DO CUSTO MEDIO UNITARIO DE CADA INSUMO - ELABORADO PELA FISCALIZAÇÃO

Código de Cada Insumo	Quantidade de Insumos Constante em 31/12/2002 - Livro de Inventário	Quantidade de Insumos Importados pela Empresa durante o Ano Calendário 2003 (Dados oriundos do Arquivo 4.3.2 (ADE 15 Cofis) fornecido pela Empresa)	Somatório das Quantidades Constantes no Inventário + Importações	Unidade do Insumo	Valor dos Insumos Constante do Inventário em 31/12/2002	Valor dos Insumos Importados pela Empresa durante o Ano Calendário 2003 (Dados oriundos do Arquivo 4.3.2 (ADE 15 Cofis) fornecido pela Empresa)	Somatório dos Valores Constantes no Inventário + Importações	CUSTO MEDIO = Divisao do Total dos Custos pelo Total das Quantidades: (G/D)	Exportador Vinculado
Importado	Inventário	Empresas	Importações	Insumo	31/12/2002	fornecido pela Empresa	Importações		
BF97-00180A	0,00	45.240,00	45.240,00	PC	R\$ -	R\$ 4.695.061,46	R\$ 4.695.061,46	R\$ 103,7811994	SIM
BF97-00185A	0,00	55.000,00	55.000,00	PC	R\$ -	R\$ 6.330.448,25	R\$ 6.330.448,25	R\$ 115,0995593	SIM
BF97-00187A	0,00	5.000,00	5.000,00	PC	R\$ -	R\$ 718.521,19	R\$ 718.521,19	R\$ 143,7042380	SIM
BF97-00191A	0,00	110.000,00	110.000,00	PC	R\$ -	R\$ 11.516.705,68	R\$ 11.516.705,68	R\$ 104,6973242	SIM
BF97-00192A	0,00	50.000,00	50.000,00	PC	R\$ -	R\$ 4.662.820,85	R\$ 4.662.820,85	R\$ 93,2554170	SIM
BF97-00208A	0,00	5.000,00	5.000,00	PC	R\$ -	R\$ 669.216,50	R\$ 669.216,50	R\$ 133,8433200	SIM
BH03-00028M	7.290,00	20.736,00	28.026,00	PC	R\$ 911.923,71	R\$ 2.184.952,48	R\$ 3.096.876,19	R\$ 110,5004705	SIM
BH03-00028N	2.305,00	12.096,00	14.401,00	PC	R\$ 290.956,81	R\$ 1.596.164,55	R\$ 1.887.121,35	R\$ 131,0409944	SIM

Para esses insumos, a fiscalização apurou o excesso de preço de transferência com base em uma quantidade superior à reconhecidamente importada. Ver planilha Demonstrativo de Cálculo do Preço de Transferência, elaborada pela fiscalização (fl. 2376). Isto porque, para cada produto vendido, cuja quantidade é superior aos insumos importados, a fiscalização considerou a utilização de uma unidade do insumo.

Não há, por parte da fiscalização, justificativa expressa para considerar todos os insumos utilizados na produção como importados. A recorrente, por sua vez, sustenta que a diferença derivaria do mercado interno. Pelo que, trouxe a relação das notas fiscais dos insumos adquiridos no mercado interno, acompanhada de cópia de algumas dessas notas fiscais (DOC02 - Listagem de Compras Nacionais PY80BH03-00028M.xlsx e DOC08 - Listagem Compras Nacionais PY80BH03-00028N.xlsx).

É fato ainda que a quantidade de insumos considerados pela fiscalização é superior ao somatório dos insumos reconhecidamente importados e insumos supostamente adquiridos no mercado interno, em especial para o insumo PY80BH03-00028N. De sorte que há uma quantidade desse insumo que não se tem comprovação ou alegação de procedência.

Ocorre que a adição dos excessos de custos de insumos importados de vinculadas tem por pressuposto que estes produtos foram comprovada ou reconhecidamente importados. Assim, **cabível a correção do lançamento, relativa aos insumos PY80BH03-00028M e PY80BH03-00028N, para as quantidades indicadas na Tabela 1.**

Tabela 1 – Quantidade de Insumos PY80BH03-00028M e PY80BH03-00028N reconhecidamente importados

	PY80BH03-00028M	PY80BH03-00028N
Estoque em 31/12/2002	7.290	2.305
Importações do ano 2003	20.736	12.096
Total	28.026	14.401

.....

(...)

2.4 DOS PREJUÍZOS ACUMULADOS E DO IMPOSTO PAGO NO PERÍODO

A recorrente alega que a fiscalização ignorou a existência de prejuízo fiscal de exercícios anteriores, passível de compensação.

A matéria não havia sido apreciada no Acórdão nº 01-12.935, de 05/02/2009, em razão da inexistência de saldo de imposto a pagar naquele julgamento. Todavia, considerando a anulação de parte daquele acórdão e a determinação de novo julgamento na parte anulada, chegou-se aqui a existência de um saldo de imposto a pagar. Desta feita, necessário se faz a apreciação da matéria assim como da argumentação de compensação do imposto pago, que será visto em tópico seguinte.

A exigência feita pela recorrente tem guarida no art. 15 da Lei nº 9.065/95. Trata-se de uma faculdade concedida ao sujeito passivo que mantém os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação, limitada a trinta por cento do lucro líquido ajustado.

Como prova da existência do prejuízo fiscal de anos anteriores, a recorrente juntou cópia do Livro de Registro de Apuração do Lucro Real - LALUR (fls. 3037-3090). Por meio destas cópias, extrai-se que o contribuinte apresentava no início do período os seguintes saldos de prejuízos fiscais operacionais de exercícios anteriores:

Tabela 2 – Saldo de Prejuízos Fiscais em 01/01/2003

AC	VALOR (R\$)
1997	29.816.525,87
1998	13.000.411,83
TOTAL	42.816.937,70

O saldo apontado pela recorrente é menor do que aquele constante nos assentos da RFB, em especial no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL - SAPLI. Ver recorte da tela de consulta, reproduzido na Figura 4.

Figura 4 - Consulta ao SAPLI

SALDO DE PREJ. FISCAL A COMP. COM LUCRO REAL	
21.Prejuízo Fiscal dos Períodos-base de 1991 a 2002	43.965.671,09
22.Prejuízo Fiscal Operacional do Período	0,00
23.Atividade Rural de 1986 a 1990 (Linha 12 - Linha 18)	

Dito isto, considerando a manifestação da recorrente no sentido de exigir, no caso concreto, o direito assegurado pelos art. 15 da Lei nº 9.065/95, acolhe-se o pleito de uso dos saldos de prejuízos fiscais de períodos anteriores para reduzir a base de cálculo do lançamento.

....

2.1.3 Erro na apuração do valor tributável

A recorrente aduz que a Autoridade Lançadora ainda incorreu em erro na determinação do valor devido, eis que, descreve expressamente que a diferença fora de R\$ 41.438.385,22, mas utiliza como valor tributável o montante de R\$ 41.816.530,27. No que assiste razão a recorrente, devendo, portanto, **o valor tributável da infração ser reduzida diferença apurada.**

Dessa forma, nega-se provimento ao recurso de ofício.

CONCLUSÃO

Assim, diante do exposto, voto no sentido de voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, para cancelar o crédito tributário formalizado nestes autos.

Assinado Digitalmente

JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA