



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10283.721300/2008-16
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-001.463 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2014
Matéria IRPJ - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
Recorrentes AGIO IMAGE PRODUTOS FOTOGRÁFICOS DA AMAZÔNIA LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

RECURSO DE OFÍCIO. BASES NEGATIVAS DE CSLL.

Restando devidamente comprovado nos autos a consistência das apontadas bases negativas de CSLL, irretocáveis, verificam-se, são as considerações trazidas pela r. decisão de primeira instância, sendo mantida, portanto, a exoneração realizada.

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. NATUREZA INQUISITÓRIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O procedimento de fiscalização representa o momento em que a autoridade fazendária pratica atos e lavra termos objetivando reunir elementos para uma eventual formalização de exigência fiscal. Nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, a fase litigiosa do procedimento é instaurada a partir da apresentação de impugnação à exigência formalizada, ocasião em que o contribuinte passa exercer o seu direito de defesa, descabendo falar em cerceamento desse referido direito antes da inauguração do litígio.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. IDENTIDADE/SIMILARIDADE DOS PRODUTOS CONSIDERADOS

A simples divergência nominal dos produtos considerados não se mostra suficiente para a desconSIDERAÇÃO da identidade/similaridade promovida pela contribuinte.

De acordo com as disposições da IN SRF 243/2002, necessária se mostra a análise das características qualitativas do produto considerado para fins de poder qualificá-lo como idêntico e/ou similar, sendo, a esse respeito, completamente imprestáveis as considerações em relação ao seu nome ou mesmo as quantidades em que é comercializada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e, em relação ao Recurso Voluntário: a) por unanimidade de votos, declarar definitivo o lançamento em relação à matéria em relação à qual não tratou o recurso, qual seja, a representada pelas diferenças na apuração promovida pelos agentes da fiscalização no que tange à aplicação do método PIC sobre os produtos em relação aos quais a contribuinte não apresentou a respectiva e necessária documentação relativa ao cálculo do preço parâmetro; b) por maioria de votos, REJEITAR A PRELIMINAR DE NULIDADE por cerceamento ao direito de defesa, vencido o Conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier (Relator), designando-se como redator do voto vencedor em relação a essa preliminar o conselheiro Wilson Fernandes Guimarães; e c) no mérito, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO para a matéria remanescente, vencido o Conselheiro Roberto Massao Chinen (Suplente Convocado), que votava pela nulidade da decisão de primeira instância. Ausente justificadamente o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, (Presidente). O Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães presidiu o julgamento. Fez sustentação oral pela recorrente Dr. Bruno Batista Mannarino, OAB/SP nº 308.647.

(Assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

(Assinado digitalmente)

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Presidente), Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior, Carlos Augusto de Andrade Jenier e Roberto Massao Chinen (Suplente Convocado).

Relatório

Em face da adequada correlação com os elementos contidos nos autos, reproduzo aqui o relatório oferecido pela r. decisão de primeira instância:

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 05-22, 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\$ 9.536.561,64, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 28/11/2008.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões): Falta de adição ao lucro líquido da parcela de custos referente ao preço de transferência.

Para fundamentar a exação a Autoridade Lançadora assevera (fls. 07-11):

Lançamento tributário referente ao ano calendário de 2003. Importação de matérias-primas de pessoa jurídica vinculada. Operações sujeitas ao regime do preço de transferência. Crédito tributário decorrente da apuração de excesso de custos dos bens importados.

Para a determinação do preço parâmetro o contribuinte optou pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC), conforme consta da DIPJ do calendário de 2003. E utilizou como comprovantes dos preços independentes diversos documentos de operações de compra e venda ("invoices") nos quais aparece como fornecedor das mercadorias a empresa Konica Corporation, sede no exterior, e como adquirentes outras pessoas jurídicas também estabelecidas no exterior.

Então, de início, para saber se é possível utilizar o método PIC (art. 8º, da IN SRF nº 243, de 11.11.2002), cabe analisar se as mercadorias objeto dessas operações mercantis podem ser enquadradas no conceito de idênticas similares às mercadorias importadas pelo contribuinte da empresa Nichimen Corporation.

O conceito de idêntico é aplicável àquilo "que é exatamente igual" ou "perfeitamente igual" a outro, conforme consta dos dicionários. Maria Helena Diniz define idêntico como "o que é perfeitamente igual a outro, por apresentar as mesmas propriedades" (Dicionário Jurídico, vol. 2, Saraiva, 1998)

E o conceito de similar, para efeito da apuração do preço parâmetro, é o constante do art. 28, da IN SRF nº 243/2002:

"Art. 28. Para efeito desta Instrução Normativa, dois ou mais bens, em condições de uso na finalidade a que se destinam, serão considerados similares quando, simultaneamente:

I - tiverem a mesma natureza e a mesma função;

II - puderem substituir-se mutuamente, na função a que se destinem;

III - tiverem especificações equivalentes."

Com base nessas premissas passamos a analisar os documentos.

A Planilha 1 mostra que foram importados do mesmo fornecedor (Nichimen Corporation) oito tipos distintos de papéis. E afirmamos que são distintos porque só a necessidade de identificá-los com nomes diversos já é suficiente para revelar que não são produtos idênticos (perfeitamente iguais). Ou, dito de outro modo, não teria lógica identificar produtos iguais com nomes diferentes.

A partir dessa constatação isolamos cada tipo de papel fornecido pela Nichimen Corporation para compará-los com os tipos de papéis com nomes assemelhados fornecidos pela Konica Corporation para terceiros.

Na Planilha 2 comparamos os tipos de papéis cuja característica comum é o termo "Glossy". Pelos dados informados na planilha (retirados das invoices), não é possível afirmar que os produtos fornecidos pela Nichimen Corporation sejam idênticos (perfeitamente iguais) aos fornecidos pela Konica Corporation a terceiros. Os próprios nomes indicam diferenças. O papel fornecido pela Nichimen Corporation é identificado como "Konica Photographic Paper Glossy", enquanto os papéis fornecidos pela Konica Corporation são identificados como "Hyondae Color Paper QA-Glossy", "Konica PC Print Paper Type SR Glossy" e "Konica Color QA Paper Type A7E* Glossy". Daí concluímos que, embora o fornecedor do produto para terceiros seja o mesmo (Konica Corporation), os papéis tipo Glossy fornecidos guardam diversidade entre si na identificação, o que demonstra que também não são idênticos na sua composição ou especificação. Restaria a possibilidade de esses papéis serem considerados similares. Mas quanto a isso o ônus de comprovar a similaridade caberia ao contribuinte. Ele tem a faculdade de escolher o método de apuração do preço parâmetro (art. 4º, IN SRF 243/2002), mas cabe-lhe o encargo de colher as provas necessárias para demonstrar que os três requisitos do conceito de similaridade estão presentes. Apenas as invoices são insuficientes para atingir esse propósito. Outros elementos de prova que poderiam ser utilizados estão relacionados no art. 29, da IN SRF 243/2002. No decurso do procedimento de fiscalização o contribuinte recorreu a peritos para tentar resolver a questão, contudo estes ativeram-se a elaborar o cálculo dos preços médios das mercadorias, provavelmente partindo do pressuposto de que as mercadorias são idênticas ou similares, mas isto não está demonstrado categoricamente nas provas apresentadas.*

Na Planilha 3 comparamos os tipos de papéis Matte. Aqui também encontramos diferenças na identificação dos papéis. O papel fornecido pela Nichimen Corporation é identificado como Konica Photographic Paper Matte, enquanto os papéis fornecidos pela Konica Corporation são identificados como Konica Colar QA Paper Type A7E Matte. Cabem, neste tópico, os mesmos comentários que emitimos acima sobre os conceitos de idêntico e similar referentes às mercadorias mencionadas na Planilha 2.*

Quanto aos papéis identificados na Planilha 1 como "Konica Photographic Paper QAA7F-AGK", "Konica Photographic Paper QAA7F-ANK", "Konica

Photographic Paper QAA7F-AGE", "Konica Photographic Paper QAA7F EK MR EMULSION U7434", "Konica Photographic Paper QAA7F EK ME" e "Konica Photographic Papar QAAD GZ MR" não foram apresentadas invoices que trouxessem dados comparativos referentes ao fornecimento desses produtos a terceiros (v. relação na Planilha 4). Observe-se que esses papéis representam a maior parte dessa matéria-prima importada.

Em vista do exposto não consideramos possível adotar o método dos Preços Independentes Comparados (PIC) para a apuração do preço parâmetro das matérias-primas citadas. Utilizamos como sucedâneo o método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), de acordo com o disposto no art. 40, parágrafo único, da IN SRF n.º 243/2002.

O contribuinte forneceu as informações necessárias para o cálculo do preço de transferência pelo método PRL, especificando os produtos fabricados e seus dados referentes às vendas e às composições de custos dos produtos vendidos, conforme planilhas anexas. A partir destas, fizemos algumas modificações forma das planilhas, mas sem alterar os valores (v. planilhas de Cálculo do Preço de Transferência)

O contribuinte, nas suas planilhas dos produtos fabricados, faz referência papéis identificando-os com os termos QAA7-AGA, QAA7-AMA e QAA7-ALA, que não coincidem com a identificação dos papéis nas invoices. Isto impediu que se fizesse uma apropriação específica do consumo dessa matéria-prima na elaboração dos produtos, em virtude de não se poder compatibilizar as entradas (importações) com as saídas de estoque para produção. Em vista desse fato, no cálculo do excesso de custo, optamos por considerar o consumo de papéis distinção, conforme mostramos nas planilhas de cálculo do excesso de custos. para estabelecer um preço parâmetro comum aos papéis, optamos por calcular média ponderada dos diversos preços parâmetros encontrados nas planilhas cálculo do preço de transferência, dos produtos específicos que utilizam o papel como insumo (v. planilha anexa)

O cálculo das quantidades das matérias-primas que compõem os custos dos produtos vendidos foi efetuado com base em planilha fornecida pelo contribuinte, que especifica as matérias-primas utilizadas na produção. Quanto à matéria-prima filme, na Planilha 1 verifica-se que foram importados do mesmo fornecedor (Nichimen Corporation) onze tipos diferentes de para os filmes também foram feitas as comparações entre os produtos importados pelo contribuinte do fornecedor Nichimen Corporation e os produtos fornecidas pela Konica Corporation para terceiros. Neste caso consideramos razoável a referência aos elementos identificadores dos produtos, daí seguirmos o método PIC, adotado pelo contribuinte, quando possível. Apesar de utilizarmos o mesmo método, ainda assim nem sempre corroboramos o resultado apresentado pelo contribuinte, conforme demonstramos a seguir.

Na Planilha 5 isolamos, para efeito de comparação, os filmes "VX-Super 100 ex.". Apenas uma invoice de venda da Konica Corporation para terceiro (BX553-A) se encaixou nessa característica, cujo preço da operação é de 285,74 reais, o qual foi adotado como preço parâmetro.

Na Planilha 6 comparamos os filmes "VX-Super 100 24 ex.". Duas invoices vendas da Konica Corporation para terceiro se encaixaram nessa característica, a BJ663-A e a BX553-A. O preço médio ponderado da mercadoria, calculado para essas duas invoices, é de 327,73 reais, adotado como preço parâmetro.

Na Planilha 7 comparamos os filmes "VX-Super 100 36 ex.". Duas invoices vendas da Konica Corporation para terceiro se encaixaram nessa característica, a BJ663-A e a BX553-A. O preço médio ponderado da mercadoria, calculado para essas duas invoices, é de 306,21 reais, adotado como preço parâmetro.

Na Planilha 8 comparamos os filmes "VX-Super 400 36 ex.". Apenas uma invoice de venda da Konica Corporation para terceiro se encaixou característica (BX553-A), cujo preço unitário da mercadoria é de 316,86 reais, adotado como preço parâmetro.

Na Planilha 9 comparamos os filmes "ISO 100 Centúria Super 36 ex.". Duas invoices de vendas da Konica Corporation para terceiros se encaixaram nessas características, a AL645-A e a BX553-A. O preço médio ponderado da mercadoria, calculado para essas duas invoices, é de 438,02 reais, adotado como parâmetro. No cálculo do preço médio levamos em conta, para a invoice AL645-A, que a unidade de 1 box com 2 rolos de 35mmX305m corresponde a 1 rolo de 35mmX610m das demais.

Na Planilha 10 comparamos os filmes "ISO 400 Centúria Super 36 ex.". Duas invoices de vendas da Konica Corporation para terceiros se encaixaram nessas características, a AL645-A e a BX553-A. O preço médio ponderado da mercadoria, calculado para essas duas invoices, é de 423,78 reais. No cálculo do preço médio levamos em conta, para a invoice AL645-A, que a unidade de 1 box com 2 rolos de 35mmX305m corresponde a 1 rolo de 35mmX610m das demais.

Para os filmes identificados (na Planilha 1) com as características "VX-Super 400 12 ex", "VX—Super 400 24 ex.", "ISO100 Centúria Super 24 ex." e "ISO400 Centúria Super 24 ex.", não foram apresentadas invoices que trouxessem dados comparativos referentes ao fornecimento desses produtos a terceiros (v. relação das invoices na Planilha 11) Para os dois primeiros o preço parâmetro foi calculado pelo método PRL, de modo semelhante ao utilizado com os papéis, e com as informações também fornecidas pelo contribuinte. Para os dois últimos não foram efetuados os cálculos devido à pequena quantidade dos produtos em relação à totalidade.

Os filmes "Exposed film 35x610" foram utilizados como teste ou consumo, não sendo usados na produção.

Esclarecemos que em todos os cálculos de excesso de custo foi considerada a margem de divergência prevista no art. 38, da IN SRF nº 243, de 11.11.2002.

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício 75 %.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 23/12/2008 (fls. 06 e 15) e apresentou sua impugnação em 21/01/2009 (fls. 383-442), na qual alegou em síntese que:

Da desconsideração do método PIC

1. O raciocínio desenvolvido pelo AFRFB, com base no conceito semântico de "*idêntico*", para distinguir produtos é desprovida de prova e fundamentação;
2. Se o AFRFB entendeu que os produtos comparados não guardavam similaridade deveria (i) ter colhido amostras do material e encaminhado para análise por departamento/órgão competente ou (ii) intimado por escrito a impugnante para que apresentasse documentos que comprovassem a identidade ou similaridade dos produtos;
3. Produtos idênticos podem ter nomes distintos em função da lógica comercial ou de controles internos; As mercadorias importadas foram comparadas com outras comercializadas no exterior, sendo, portanto, razoável se distinguir as mercadorias em função do mercado e de seu destinatário;
5. Há julgados entendendo que, ao aplicar o preço PIC, a fiscalização deve instruir o auto de infração com depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação da similaridade entre os produtos comparados, sob pena nulidade. De efeito, aplicando-se o raciocínio inverso, tem-se que a não similaridade também deve vir acompanhada das respectivas provas;
6. Mesmo que se entenda ser do contribuinte o ônus de comprovar a identidade ou similaridade das mercadorias, não foi regularmente notificada para tanto;
7. A conclusão da fiscalização pela não identidade ou similaridade das mercadorias deveria vir acompanhada de um laudo técnico ou de documentos hábeis que confirmassem a afirmação;
8. Não há previsão legal para os AFRFB analisem materiais e cheguem a conclusões sobre suas especificações técnicas, químicas ou físicas;
9. A falta de intimação do contribuinte para justificar a similaridade/identidade das mercadorias representa um cerceamento do direito de defesa;

Da comprovação do preço PIC dos papéis

10. Os papéis Konica Photographic Paper "QAA7F-AGK", "QAA7FANK", "QAA7F-AGE", "QAA7F-EK MR EMULSION U7434", "EK MR" e "QAAD GZ MR" não possuem especificações distintas dos papéis indicados nas invoices, a saber, "Konica Color QA Paper Type A7E GLOSSY 1524MM x 1M (1RL/PLT)", "Hyondae Color Paper Type AQ-GLOSSY 1524MM x 1M (1RL/PLT)" e "Konica Color QA Paper Type A7E MATTE 1524MM x 1M (1RL/PLT)". Trata-se de produtos tipo A7, diferenciados apenas pela textura da superfície, a saber, a brilhante, ou "Glossy", e a fosca, ou "Marte";

11. De acordo com as declarações da Konica Minolta Photo Imaging Inc (fls. 499-529), as mercadorias com denominações "Konica Photographic Paper GLOSSY 1524MM x 1M", "Konica Photographic Paper QAA7-F AGK 1524MM x 1M", "Konica Photographic Paper MATTE 1524MM x 1M" e "Konica Photographic Paper QAA7-F ANK 1524MM x 1M", referem-se todas ao mesmo papel fotográfico, designado "Konica Color QA Paper Type A7", por sua vez destinado a impressões coloridas de qualidade superior a partir de uma ampla variedades de filmes coloridos e compatível com impressões de qualidades superiores para mídias digitais;

12. As especificações técnicas do papel "Konica Color QA Paper Type A7", e seus similares, estão indicadas nos quadros às folhas 413- 416;

13. A IN 243/02 autoriza a comparação, para fins PIC, com mercadorias comercializadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas;

14. Se a IN 243/02 autoriza considerar idênticos, para fins PIC, produtos negociados em condições, quantidade e conteúdos diversos, não se exige, portanto, que eles sejam "perfeitamente iguais";

15. Trechos da Declaração de folhas 499-529 permitem inferir que alguns produtos, com denominações diferentes, são idênticos. A exemplo, "Konica Photographic Paper GLOSSY 1524MM x 1M" e Konica Color QA Paper Type A7E GLOSSY 1524MM x 1M (ÍRL/PLT)";

16. Junta à Declaração (fls. 499-529) as especificações técnicas do Papel Konica Color QA Paper Type, em inglês, que depois será traduzido ao idioma oficial;

17. Se não podem ser considerados idênticos, os produtos devem ser no mínimo similares, nos termos do art. 28 da IN 243/02, pois:

- a. Possuem a mesma natureza e mesma função;
- b. Por possuírem a mesma finalidade e utilidade, podem se substituir mutuamente na função a que se destinam;
- c. Possuem a mesma especificação técnica, divergindo unicamente na textura da superfície (fosca ou brilhante);

18. No caso dos produtos serem similares, poderiam, nos termos do art. 10 da IN 243/02, serem ajustados em função da natureza física e do conteúdo;

19. Junta declarações de seus clientes, afirmando o recebimento único de papéis "Konica Color QA Paper A7", com superfícies brilhantes, "Glossy", ou foscas, "Matte" (Doe 4 - fls. 530-546);

Da comprovação do preço PIC dos filmes

20. Em relação aos filmes "VX-Super 400 12 ex.", "VX—Super 400 24 ex.", apresentou "invoices" de produto similar, o "VX-Super 400 36 ex.", que se

diferencia apenas na quantidade de poses, devendo ser aceito e ajustado, nos termos do art. 10 da IN 243/92;

21. A fiscalização poderia ter efetuado o ajuste entre estes produtos similares em razão do comprimento do filme, na forma do art. 10 da IN 243/02.

Da ilegalidade da IN 243/02

22. A IN 243/02 inovou ao estabelecer uma metodologia mais gravosa para o cálculo do PRL-60, não prevista no art. 18 da Lei nº 9.430/96, com as modificações introduzidas pela Lei nº 9.959/00, devendo, portanto, sua aplicação ser afastada pela ilegalidade;

Do cálculo PRL-60

23. Na apuração do preço parâmetro do "papel-fotográfico QAA7-A", a autoridade fiscal deveria extrair das informações fiscais e contábeis da Impugnante o valor praticado na venda de cada m2 do produto ao longo do ano-calendário 2003, considerando o estoque no início do exercício (1º jan), para depois encontrar a média ponderada do preço de venda de cada produto em função da quantidade de bens vendidos, mas que, no entanto, a despeito da descon sideração de similaridade dos produtos, utilizou a média ponderada do preço de revenda de todos os papéis fotográficos, assumindo que todos estes teriam sido vendidos pelo recorrente pelo mesmo preço de revenda;

24. Da mesma forma, a autoridade fiscal procedeu no que diz respeito ao cálculo do preço parâmetro dos filmes fotográficos;

25. A Autoridade Lançadora não considerou os valores de Imposto sobre Importação - II, pagos pela impugnante e alocados na conta contábil 5.1.2.04.001 Imposto Federais (fls. 547-554), conforme determina o §4º do art. 4º da IN 243/02;

26. A fiscalização deduziu indevidamente no cálculo do preço parâmetro a parcela não cumulativa do ICMS (créditos de ICMS a recuperar), escriturados na conta 1.1.5.01.001 (fls. 555-570), considerando o valor cheio do tributo, quando, na verdade, o crédito a recuperar do tributo não integra o valor da venda;

27. A fiscalização não observou a regra de câmbio definida pelo art. 7º da IN 243/02, com a redação dada pela IN 321/2003, segundo a qual, todos os valores em moeda estrangeira, na importação de bens, passaram a ser convertida em reais pela taxa de câmbio de venda correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao do registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo;

28. É ônus da fiscalização comprovar o correto cálculo dos valores exigidos do contribuinte;

Da compensação dos prejuízos fiscais

29. A fiscalização não considerou, na formação da base de cálculo dos tributos lançados, a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, cujo saldo acumulado para o ano 2003 era de R\$ 1.902.263,82, conforme registros no Livro de Apuração do LUCRO-LALUR (fls. 571-578);

Do pedido de perícia

30. No caso de permanência de dúvidas quanto à similaridade dos produtos, requer a realização de perícia técnica e contábil, nos termos indicados às folhas 439-441.

Em 13/02/2009, a recorrente requereu ajuntada da via original e tradução juramentada da declaração da Konica Minolta Photo Imaging, fabricante dos produtos utilizados, e da via original das declarações dos clientes, afirmando que teriam recebido apenas papéis "Konica Color QA Paper A7", com superfícies brilhante, "Glossy", ou fosca, "Matte", em diferentes bitolas e quantidades (fls. 582-615).

O processo baixou em diligência para que unidade de origem se manifestasse sobre os novos fatos e documentos apresentados (fls. 618-619), abrindo prazo de 30 dias para o contraditório da recorrente.

Em resposta à diligência, a Autoridade Lançadora afirmou que (fls. 620- 623):

31. Não foi a Konica Minolta Photo Imaging Inc, prestadora da Declaração (fls. 499-529), quem exportou produtos à recorrente;

32. Segundo sua regra de experiência, os fabricantes normalmente não escolhem o nome do produto para identificar o destinatário da mercadoria, vez que na própria fatura há nome específico para isso;

33. Embora a declarante tenha afirmado que até março de 2003 a identificação do papel de acordo com sua superfície tenha sido pelos nomes "glossy" ou "matte", a partir de quando passou a ser denominado AGK ou ANK, respectivamente, é possível encontrar faturas do primeiro período com as denominações AGK ou ANK, e vice-versa;

34. Sugere uma análise pericial para comparar as amostras dos papéis fornecidos pela Nichimen Corporation à recorrente quanto dos papéis fornecidos pela Konica Minolta a terceiros.

Tendo tomado ciência do conteúdo da diligência, a recorrente alegou que (fls. 626-627):

35. Muito embora tenha solicitado a produção de prova pericial para comprovar a similaridade entre os insumos comparados, o laudo técnico a ser elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas não foi finalizado. Razão porque solicitou prazo de 30 dias para apresentar o referido laudo;

Em 04/08/2010, a recorrente requereu ajuntada do laudo técnico elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas e ainda apresentou as seguintes considerações:

ÔNUS DA PROVA. O ônus da prova cabe a quem ela aproveita.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa:

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DESCONSIDERAÇÃO DO MÉTODO DE CÁLCULO. DEFINITIVIDADE. A regular desconsideração da metodologia de cálculo do preço parâmetro utilizado pelo sujeito passivo, efetuada pela autoridade fiscal, na forma do parágrafo único do art. 40 da IN SRF 243/02, é definitiva, salvo se restar comprovado vício no procedimento.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

Ementa:

BASE NEGATIVA. COMPENSAÇÃO. Comprovado que a pessoa jurídica, optante pelo lucro real, possui saldo de base negativa da CSLL de períodos anteriores, legítima a compensação deste saldo na base de cálculo do lançamento, na forma definida pelo art 16 da lei nº 9.065/95, mediante manifestação do sujeito passivo neste sentido.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimada a contribuinte do inteiro teor do acórdão aqui apontado no dia 06/05/2011 (Sexta-feira), por ela foi então interposto (no dia 03/06/2011) o seu competente Recurso Voluntário, onde, após aprofundada análise das circunstâncias fáticas que circundam a autuação apontada, pretendendo a reforma da decisão de primeira instância, então especificamente destaca:

- Da contradição insuperável do Acórdão de 1ª Instância e da Não Apreciação dos Argumentos e Provas Apresentados pela Recorrente

A contradição do julgado estaria no fato de que, tendo sido rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração por entender-se que a defesa e a apresentação de argumentos pelo contribuinte deveria ser feita após a instauração da fase litigiosa do presente PAF, não poderia, por outro lado, ser “definitiva” a desconsideração realizada pelos agentes da fiscalização em relação à aplicação ao método PIC.

A recorrente destaca que, em momento algum, teria ela sido devidamente intimada para a apresentação de provas específicas a respeito da similaridade dos produtos/mercadorias apontados, não havendo meios para a verificação de como poderia ela se desincumbir do ônus imposto pela fiscalização e admitido pela decisão recorrida.

- (Ainda) Da nulidade do auto de infração: desconsideração do PIC pela suposta ausência de identidade ou similaridade entre os papéis importados pela impugnante de empresa vinculada e aqueles utilizados para comparação

- a) O Auto de Infração foi lavrado com base em meras suposições, palpites, do i. AFRF não fundamentadas e tampouco comprovadas por ele.

“Se o i. AFRF entendesse - como de fato entendeu - que os produtos comparados não são similares - ou se suspeitou que não o fossem - deveria ter (i) colhido amostras do material e encaminhado para análise pelo competente departamento da Receita Federal do Brasil ("RFB") ou de outra repartição do governo; ou (ii) intimado, por escrito e expressamente, a Impugnante para que apresentasse documentos que comprovassem a identidade ou similaridade dos produtos, concedendo-lhe prazo razoável para o cumprimento da exigência!”

- b) O i. AFRF carece de competência para declarar a falta de similaridade entre os produtos importados pela Impugnante e os usados como parâmetro

Assim, se, por exemplo, o AFRF tiver dúvida fundada quanto ao que se declara em documentos fiscais e à natureza efetiva do produto, cumpre-lhe requerer ao contribuinte uma amostra do produto e encaminhar para análise técnica e laboratorial; outra alternativa seria exigir do contribuinte laudo técnico comprovando o que se afirma.

Esse tipo de procedimento, aliás, é extremamente comum quando se trata de exigência decorrente de processos em que se discute a classificação fiscal de determinada mercadoria.

- c) Ao suspeitar da ausência de identidade e/ou similaridade entre os produtos, o i. AFRF deveria ter intimado a Impugnante a apresentar os pertinentes documentos de forma clara e específica.

Após essas considerações preliminares, destaca a contribuinte a necessidade de insistir nos apontamentos contidos na impugnação, aqui então passando a discorrer a respeito dos seguintes tópicos:

- Da identidade/similaridade entre os produtos importados e usados como parâmetro

- Da ilegalidade da metodologia de cálculo do PRL prevista na Instrução Normativa 243/02

- Do equívoco fiscal nos cálculos do PRL60. Erro no lançamento

(A) Arbitramento do preço médio de revenda - Contradição e Ilegalidade

(B) Preço do Produto Importado - Cômputo do Imposto de Importação. Tributo Não-Recuperável

(C) Preço de Revenda - ICMS e PIS não-cumulativos - Dedução dos créditos.

(D) Taxa de Câmbio - Valor do bem importado - Inobservância do Regulamento

- Do indeferimento do pedido de perícia e da não-apreciação do laudo pericial- cerceamento do direito de defesa

- Da impossibilidade de exigência de juros sobre a multa de ofício

A partir então dessas considerações, pretende a recorrente a reforma integral da decisão de primeira instância e, assim, conseqüentemente, a total desconstituição do lançamento efetivado.

Esse é o relatório. Passo agora ao meu voto.

Voto Vencido

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, relator.

Sendo regular o recurso de ofício e tempestivo o recurso voluntário, deles conheço.

DO RECURSO DE OFÍCIO.

Antes mesmo de quaisquer considerações específicas a respeito do debate empreendido nos presentes autos, urge destacar a necessária análise dos termos da decisão recorrida, verificando-se, em suas disposições, a específica exoneração tributária realizada e, daí, o desenvolvimento da análise de sua específica regularidade.

Da análise dos termos daquela decisão, verifica-se que a exoneração tributária apontada refere-se ao trecho em que é analisada a regularidade da então pretendida “compensação de prejuízos fiscais”, a serem então considerados no momento da autuação.

A respeito desse específico ponto, assim se pronunciou a r. decisão recorrida:

A recorrente alega que a fiscalização ignorou no lançamento a existência de prejuízos fiscais de exercícios anteriores, passíveis de compensação.

A exigência 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.

O mesmo se diga da compensação da base negativa da CSLL de exercícios anteriores na base de cálculo dessa contribuição, por sua vez fundamentada no art. 16 do mesmo diploma legal.

Como prova da existência do prejuízo fiscal de anos anteriores, a recorrente juntou o Livro de Registro de Apuração do Lucro Real (fls. 571-578).

Por meio do LALUR, extrai-se que o contribuinte apresentava, no início do ano-calendário 2003, um saldo de Prejuízos Fiscais no valor de R\$ 1.902.263,82. Esse saldo foi parcialmente utilizado na apuração do Lucro Real, ano-calendário 2003, pelo que restou um saldo ao final do período (31/12/2003) de R\$ 1.846.505,72.

Extrai-se ainda do LALUR que o contribuinte apresentava, no início e no fim do ano-calendário 2003, saldos de Base Negativa da CSLL nos mesmos valores encontrados para os Prejuízos Fiscais. Compulsando o lançamento, vê-se que autoridade lançadora não considerou os saldos de prejuízos fiscais e de base negativa da CSLL, de períodos anteriores, no lançamento.

*De efeito, considerando a manifestação da recorrente no sentido de exigir, no caso concreto, o direito assegurado pelos art. 15 e 16 da Lei nº 9.065/95, **acolhe-se o pleito de uso dos saldos de prejuízos fiscais e base negativas da CSLL, de períodos anteriores, para reduzir a base de cálculo do lançamento.***

(o destaque é do original)

Da análise das considerações apresentadas, verifica-se que, restando devidamente comprovada a existência de *prejuízos fiscais* no ano respectivo, e, ainda, a existência das apontadas *Bases Negativas da CSLL*, perfeitamente regular é o acolhimento do pleito apresentado pela contribuinte no que tange à sua utilização no caso de eventual verificação/manutenção de créditos tributários existentes nestes autos, sendo esse, inclusive, o entendimento decorrente da aplicação das disposições dos artigos 15 e 16 da Lei 9.065/95, que, sobre o assunto, assim especificamente determinam:

Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado. Produção de efeito

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subseqüentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995. Produção de efeito

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação.

Considerando que a existência do prejuízo fiscal e das bases negativas restaram incontroversas nos autos, existindo, ao final, quaisquer créditos passíveis de cobrança contra a contribuinte, válida se mostra, portanto, a efetivação das compensações apontadas.

Em face dessas considerações, entendo como irretocáveis as considerações apresentadas pela r. decisão neste ponto, razão porque voto por NEGAR PROVIMENTO ao ao recurso de ofício interposto.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Ultrapassada a análise do recurso de ofício, verifico agora que, por certo, são várias as questões apresentadas pela recorrente. Passemos então às análises pertinentes.

Da matéria preclusa: Ausência de contestação por parte da recorrente (aplicação método PIC)

Antes mesmo de qualquer investigação a respeito dos elementos contidos no Recurso Voluntário interposto pela contribuinte, relevante observar que, especificamente quanto à aplicação do método PIC promovido pelas autoridades fiscalizadoras, em que pese a inicial oposição da contribuinte a seu respeito quando da apresentação de sua impugnação, no presente Recurso Voluntário não se verifica qualquer discussão a respeito dessa matéria, o que, a bem de ver, importa no necessário reconhecimento, no caso, da efetiva preclusão da

discussão inicialmente pretendida, e, em relação a este ponto, a efetiva constatação da definitividade do lançamento a seu respeito.

Assim, em relação à aplicação do método PIC e a inicial existência de divergências entre os cálculos promovidos pela contribuinte e aqueles outros indicados pelos agentes da fiscalização, tenho como definitivo o lançamento realizado, não se podendo mais aqui a seu respeito tecer qualquer consideração.

Da preliminar de nulidade do lançamento

A primeira questão apresentada pela contribuinte em sua peça recursal refere-se às considerações a respeito do procedimento adotado pelos ilustres agentes da fiscalização na realização das análises efetivadas, sobretudo no que diz respeito à ausência de critérios objetivos e válidos para a consideração de ausência de identidade/similaridade entre os produtos que teriam servido como base para a desconsideração da aplicação do controle de *Preço de Transferência pelo Método dos Preços Independentes Comparados (PIC)* apontado.

Inicialmente, é relevante destacar que, ao meu ver, assiste razão à recorrente, sobretudo no que diz respeito à total ausência de intimação específica, pela fiscalização, para a apresentação dos motivos e argumentos comprobatórios da identidade/similaridade entre os produtos utilizados na análise.

A esse respeito, mostra-se relevante o apontamento trazido pela r. decisão de origem, que, pretendendo apontar os fundamentos para o afastamento dos argumentos da contribuinte, passa a considerar como suficiente a simples diferença de “nome” dos produtos considerados, valendo-se, a esse respeito, o seguinte trecho daquele *decisum*:

No que diz respeito aos insumos cujo preço parâmetro PIC foi desconsiderado pela fiscalização (e calculado pelo método PRL), a recorrente alega que não foi intimada a comprovar sua identidade/similaridade.

Como visto acima, a questão dos vícios das intimações tem importante papel na configuração e algumas infrações, tais como na irregularidade da documentação de suporte do cálculo do preço de parâmetro de transferência.

Ocorre que, no caso concreto, o contribuinte foi intimado, em 11/04/2007, ainda no início da ação fiscal, a apresentar "as memórias de cálculo e a documentação utilizada como suporte" (fl. 04). Ou seja, foi intimado a apresentar a documentação que serviu de lastro para o cálculo do preço parâmetro utilizado, o que, no caso específico do preço PIC, representa a documentação relativa a comercialização de produtos idênticos ou similares (art. 4º, IN SRF 243/02). O que de pronto afasta a tese de vício na solicitação da documentação comprobatória do preço de parâmetro.

Outrossim, o próprio sujeito passivo afirmou, em carta entregue em 13/08/2008, que estaria providenciando (ainda) "... documentos ou laudos dos produtos importados do fabricante, para fins de comprovação da similaridade dos produtos...". Pelo que, por mais esse motivo, desnecessária, ao caso em tela, a necessidade de expedição de outra intimação, esta com fim específico, versando sobre a comprovação da similaridade/identidade dos produtos comparados.

A recorrente também contesta o raciocínio utilizado pela fiscalização para desconsiderar o preço PIC. Para tanto, aduz que fiscalização utilizou apenas o conceito semântico de "idêntico" para distinguir produtos, quando, na realidade,

produtos idênticos podem ter nomes distintos em razão da lógica comercial ou dos controles internos.

De fato, não parece razoável aceitar que a similaridade entre produtos tenha como elemento caracterizador apenas o nome comercial destes. Todavia, não se pode deixar de considerar que este é o principal, embora o não mais essencial, elemento desta comparação, tendo em vista ser a ampla identidade (entre nomes e entre produtos) o caso mais comum. De tal sorte que, pode-se presumir, a apenas isso, que produtos com nomes comerciais idênticos são idênticos em seu conteúdo e produtos com nomes diversos também são diversos em seu conteúdo.

De efeito, os casos de anormalidade na identificação dos produtos (produtos idênticos com nomes distintos) deveriam ser esclarecidos pela parte a quem a situação interessa e aproveita. No caso concreto, o sujeito passivo.

Outrossim, para fins de comprovação do preço PIC, onde as operações com produtos similares também permitem a formação do preço parâmetro, o contexto da identidade, entre os nomes dos produtos e entre os próprios produtos, pode ser irrelevante quando existe a possibilidade da análise da similaridade dos produtos. Isto porque, pela análise da similaridade pode-se concluir pela própria identidade dos produtos.

*Dessa forma, considerando (i) a possibilidade de existência de produtos idênticos com nomes diferentes e (ii) a possibilidade de utilização de produtos similares na formação do preço PIC, a fiscalização, tão logo encontre divergência entre os nomes dos produtos comparados, deve buscar efetuar a análise da similaridade dos produtos. **Por outro lado, o sujeito passivo deve fornecer ao fisco todos os elementos que possibilitem identificar, sem margem de dúvida, os casos de divergência entre nomes de produtos idênticos ou, ao menos, apresentar elementos que permitam análise de similaridade nos mesmos casos.***

(grifos nossos)

Destarte, indubioso nos autos que os agentes da fiscalização promoveram, apenas e tão somente, a intimação inicial da contribuinte, esta com o mandamento de que ela apresentasse, tão somente, ***as memórias de cálculo e a documentação utilizada como suporte.*** A partir do cumprimento, pela contribuinte, desta intimação, foi então desenvolvido o trabalho de análise pelos responsáveis pela diligência fiscal apontada, atingindo, assim, a (suposta) “dúvida” quanto à identidade/similaridade dos produtos por ela utilizados na comparação própria do método PIC.

Diante dessa dúvida, o que se percebe é que os agentes da fiscalização simplesmente passaram a considerar como suficiente a simples diferença de *nome* ou ainda de *quantidade* dos produtos apontados, não promovendo, ao revés, qualquer análise qualitativa, laboratorial ou mesmo sensorial em relação aos produtos, e, nesse ponto, sequer promovido a regular intimação da contribuinte para que ela, validamente, pronunciasse-se a respeito das dúvidas apontadas.

Ao assim proceder, com todas as mais respeitadas vênias, incorreram os senhores agentes da fiscalização em efetiva desconformidade com os ditames próprios do devido processo legal e do amplo e irrestrito direito de defesa, sendo então, simplesmente, considerada como “não provada” a diferença entre os produtos apontados, e, com isso, lavrado então o Auto de Infração aqui objurgado.

O art. 59 do Decreto 70.235/72, assim especificamente se apresenta:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

No caso dos presentes autos, a preterição do direito de defesa restou clara, sobretudo porque, conforme se verifica, não tendo sido realizada qualquer análise qualitativa a respeito da natureza própria dos produtos/mercadorias apontados, a indicação pela fiscalização de que não se tratariam de produtos idênticos/similares teria partido, exclusivamente, das informações apresentadas pelas respectivas *invoices*, decorrendo, apenas e tão somente, da diferença nominalística ali apresentada.

Insista-se nesse ponto: a contribuinte não foi intimada especificamente para comprovar a identidade/similaridade dos produtos considerados nas análises dos agentes fiscais. Estes, por sua vez, partiram tão somente da diferença nominalística verificada nas respectivas *invoices*, não retirando qualquer modelo para análises, testes e verificações por profissionais competentes e habilitados, e, ainda por cima, em momento algum analisado o laudo por ela então apresentado, onde se destaca, expressamente, a similaridade requerida, atestada pelo indicado INSTITUTO DE PESQUISAS TECNOLÓGICAS (IPT), juntado no anexo aos presentes autos.

Tal procedimento, pelo que se vê, simplesmente desconsidera as específicas regras prevista na própria IN 243/2001, que, por outra via, assim especificamente apresenta as regras a serem consideradas na análise da regularidade da utilização, pela contribuinte, do apontado método PIC:

*Art. 8º A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá ser efetuada pelo **método dos Preços Independentes Comparados (PIC)**, definido como a média aritmética ponderada dos **preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares**, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes.*

Parágrafo único. Por esse método, os preços dos bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, de uma empresa vinculada, serão comparados com os preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares:

I - vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes;

II - adquiridos pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes;

III - em operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes.

(...)

Art. 28. Para efeito desta Instrução Normativa, dois ou mais bens, em condições de uso na finalidade a que se destinam, serão considerados similares quando, simultaneamente:

I - tiverem a mesma natureza e a mesma função;

II - puderem substituir-se mutuamente, na função a que se destinem;

III - tiverem especificações equivalentes.

Ora, inexistindo intimação específica da contribuinte para a apresentação de outras informações, que não aquelas apresentadas a partir da intimação originalmente encaminhada, não poderia a fiscalização simplesmente considerar como “não comprovada” a identidade/similaridade dos produtos apontados, sobretudo se isso é feito - conforme aqui restou também inconteste -, exclusivamente com base na comparação dos nomes de registros dos produtos constantes nas respectivas *invoices*.

A desconsideração da identidade/similaridade dos produtos, de fato, poderia ser *presumida* pelos agentes da fiscalização, mas somente após a regular intimação da contribuinte e da ausência, inadequação ou insuficiência das respostas por ela apresentadas, ou ainda, sendo o caso, a partir de específica e própria análise dos agentes da fiscalização com a comprovação material da inexistência de identidade/similaridade dos produtos apontados.

Ademais, flagrante restou a verificação de que, apesar da específica oposição apresentada pela contribuinte quanto à desconsideração da *identidade/similaridade* dos produtos apontados pela fiscalização constantes na impugnação apresentada, a douta turma julgadora apontou, em sua conclusão, a ***definitividade/imutabilidade*** do pronunciamento fiscal de desconsideração do preço parâmetro utilizado, tornando, pois, absolutamente indiscutíveis as considerações apresentadas pelos senhores agentes fiscais, o que, com a mais respeitosa vênia, afronta diretamente o direito de defesa da contribuinte.

Em face dessas considerações, entendo, no presente caso, como efetivamente inafastável a verificação da completa e total invalidade da atuação dos agentes da fiscalização, sobretudo porque, conforme aqui demonstrado, a desconsideração que fundamenta a autuação, além de partir de bases completamente frágeis (mero ***nominalismo*** dos produtos/mercadorias), não decorreu de nenhuma análise material realizada e nem tampouco de ausência de regular resposta de intimação especificamente realizada, verificando-se, ainda, conforme aqui restou demonstrado, a impossibilidade de oposição da contribuinte a respeito de seus termos, o que, definitivamente, afronta todo o arcabouço jurídico próprio relativo à defesa do cidadão contra o (irregular) exercício do poder estatal.

Nessas circunstâncias, entendo, no presente caso, ser inafastável o reconhecimento da nulidade do lançamento efetivado, devendo assim ser então integralmente desconstituído, nos termos e fundamentos aqui então especificamente apresentados.

Apesar dessas nossas considerações, entretanto, trazido o feito a julgamento, este relator restou vencido especificamente no ponto relativo à nulidade pelo apontado **cerceamento do direito de defesa razão porque, adiante, prossigo na análise dos demais elementos contidos no mérito do recurso.**

Vejamos.

Da comprovação da identidade/similaridade dos produtos considerados

Em que pese o apontamento apresentado no tópico anterior, cumpre ainda ressaltar que, mesmo se assim não fosse, mesmo que se por vício claro de formalidade processual relativo ao lançamento apresentado não se pudesse ainda promover a integral desconstituição do auto de infração, verifica-se ainda que, na análise de seus específicos termos, melhor sorte não lhe assistiria.

Ora, conforme já mencionado, a análise promovida pelos agentes da fiscalização voltada à suposta descon sideração da identidade/similaridade dos produtos considerados, submetidos ao método PIC, fundou-se, exclusivamente, na divergência nominal dos produtos importados, apontando como suficiente, tão somente, a aplicação da máxima de inexistir, a princípio, fundamentos para a indicação sob nomes diversos mercadorias e produtos que, a princípio, fossem similares/iguais.

A premissa da fiscalização parece-me singela, e, de certa forma, até mesmo inadequada, sobretudo porque, com toda a certeza, conforme se verifica das disposições da própria IN 243/2002, necessária se mostra a análise das características qualitativas do produto considerado para fins de poder qualificá-lo como idêntico e/ou similar, sendo, a esse respeito, completamente imprestáveis as considerações em relação ao seu nome ou mesmo as quantidades em que é comercializada.

Essa questão, é bem de ver, mostra-se relevante nos presentes autos, sobretudo porque, conforme se verifica, estabelece-se diferenças entre produtos (*filmes fotográficos*), exclusivamente, tomando-se como base o número de poses (*12, 24 ou 36 exposições*), especialmente nas hipóteses em que o *nome* considerado apresenta-se completamente idêntico (*VX-Super 400 "X" ex* – onde "X" é o número de poses indicado).

Em passagem anterior (fls. 1030), analisa-se a suposta diferença existente em relação aos produtos indicados como sendo "*Papéis fotográficos*", sendo que, neste caso, a distinção, ao que tudo indica, seria relativa à diferença apontada em relação à qualidade da impressão pretendida, podendo ser "*GLOSSY*" (brilhante) ou "*MATTE*" (fosca).

A partir dessas análises, verifica-se que a fiscalização parte, exclusivamente, de critérios aleatoriamente eleitos, sem qualquer fundamento legal específico, definindo, então, a impossibilidade da comparação pretendida na aplicação do método de controle dos preços de transferência apontados. Ora, não se tratando de produtos "idênticos", conforme apontam as próprias disposições do Art. 28 da IN 243/2002, bastaria que se mostrassem *similares*, o que, é bem verdade, não significa que os produtos deveriam ter os mesmos e idênticos parâmetros (obrigatoriamente), mas sim que se pudesse, a partir de sua análise, considerar como presentes os requisitos como *i) mesma natureza e função; ii) puderem substituir-se mutuamente, na função a que se destinem; e iii) tiverem especificações equivalentes*.

Ora, mesmo que se admitisse como suficiente os critérios adotados pelos agentes da fiscalização, ainda assim não se verificaria aqui a validade do procedimento adotado, sobretudo porque, com a análise exclusivamente nominalística, ou ainda, das diferenças estabelecidas, não se verificam como afastáveis os requisitos apontados, sendo pois completamente inválida a descon sideração da similaridade apontada.

Ademais, ainda que assim não fosse, ainda que, diante de tudo, restasse aqui possível a consideração de *suficiência* da análise empreendida pelos agentes da fiscalização, com toda a certeza, não se poderia simplesmente desconsiderar os termos do Laudo do IPT apresentado pela contribuinte, devendo, ao revés, em ao menos uma linha ter sido ele então especificamente analisado e, então, especificamente criticado, o que não foi.

Em face dessas considerações, entendo que não se pode admitir como suficientes as análises desenvolvidas pela fiscalização, devendo assim ser, pois, completamente desconstituída a autuação pelas verificações aqui então apontadas.

Conclusão

Em face de todas as considerações aqui apresentadas, encaminho o meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO, e, em relação ao Recurso Voluntário, i) ***Declarar definitivo o lançamento em relação às matérias em relação às quais não tratou o Recurso Voluntário***, quais sejam, às diferenças na apuração promovida pelos agentes da fiscalização em relação à aplicação do método PIC sobre os produtos em relação aos quais a contribuinte não apresentou a respectiva e necessária documentação relativa ao cálculo do preço parâmetro; ii) ***acolher a preliminar de nulidade da autuação***, tendo em vista o flagrante cerceamento do direito de defesa indicado; e iii) ***entender como insuficiente a análise realizada pelos agentes da fiscalização para fins de promover a desconsideração da identidade/similaridade dos produtos indicados pela contribuinte na aplicação do controle dos Preços de Transferência pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC)***; determinando, assim, a integral desconstituição do lançamento, nos termos aqui então especificamente apontados.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, redator designado.

Em que pese a densa e respeitável argumentação expendida pelo Ilustre Conselheiro Relator, o Colegiado, por sua maioria, entendeu de forma diversa relativamente à preliminar de nulidade do lançamento sustentada pela Recorrente.

Em seu pronunciamento, assinala o Ilustre Relator, *verbis*:

[...]

Da preliminar de nulidade do lançamento

A primeira questão apresentada pela contribuinte em sua peça recursal refere-se às considerações a respeito do procedimento adotado pelos ilustres agentes da fiscalização na realização das análises efetivadas, sobretudo no que diz respeito à ausência de critérios objetivos e válidos para a consideração de ausência de identidade/similaridade entre os produtos que teriam servido como base para a desconsideração da aplicação do controle de Preço de Transferência pelo Método dos Preços Independentes Comparados (PIC) apontado.

Inicialmente, é relevante destacar que, ao meu ver, assiste razão à recorrente, sobretudo no que diz respeito à total ausência de intimação específica, pela fiscalização, para a apresentação dos motivos e argumentos comprobatórios da identidade/similaridade entre os produtos utilizados na análise.

A esse respeito, mostra-se relevante o apontamento trazido pela r. decisão de origem, que, pretendendo apontar os fundamentos para o afastamento dos argumentos da contribuinte, passa a considerar como suficiente a simples diferença de “nome” dos produtos considerados, valendo-se, a esse respeito, o seguinte trecho daquele *decisum*:

No que diz respeito aos insumos cujo preço parâmetro PIC foi desconsiderado pela fiscalização (e calculado pelo método PRL), a recorrente alega que não foi intimada a comprovar sua identidade/similaridade.

Como visto acima, a questão dos vícios das intimações tem importante papel na configuração e algumas infrações, tais como na irregularidade da documentação de suporte do cálculo do preço de parâmetro de transferência.

Ocorre que, no caso concreto, o contribuinte foi intimado, em 11/04/2007, ainda no início da ação fiscal, a apresentar "as memórias de cálculo e a documentação utilizada como suporte" (fl. 04). Ou seja, foi intimado a apresentar a documentação que serviu de lastro para o cálculo do preço parâmetro utilizado, o que, no caso específico do preço PIC, representa a documentação relativa a comercialização de produtos idênticos ou similares (art. 4º, IN SRF 243/02). O que de pronto afasta a tese de vício na solicitação da documentação comprobatória do preço de parâmetro.

Outrossim, o próprio sujeito passivo afirmou, em carta entregue em 13/08/2008, que estaria providenciando (ainda) "documentos ou laudos dos

produtos importados do fabricante, para fins de comprovação da similaridade dos produtos...". Pelo que, por mais esse motivo, desnecessária, ao caso em tela, a necessidade de expedição de outra intimação, esta com fim específico, versando sobre a comprovação da similaridade/identidade dos produtos comparados.

A recorrente também contesta o raciocínio utilizado pela fiscalização para desconsiderar o preço PIC. Para tanto, aduz que fiscalização utilizou apenas o conceito semântico de "idêntico" para distinguir produtos, quando, na realidade, produtos idênticos podem ter nomes distintos em razão da lógica comercial ou dos controles internos.

De fato, não parece razoável aceitar que a similaridade entre produtos tenha como elemento caracterizador apenas o nome comercial destes. Todavia, não se pode deixar de considerar que este é o principal, embora o não mais essencial, elemento desta comparação, tendo em vista ser a ampla identidade (entre nomes e entre produtos) o caso mais comum. De tal sorte que, pode-se presumir, a apenas isso, que produtos com nomes comerciais idênticos são idênticos em seu conteúdo e produtos com nomes diversos também são diversos em seu conteúdo.

De efeito, os casos de anormalidade na identificação dos produtos (produtos idênticos com nomes distintos) deveriam ser esclarecidos pela parte a quem a situação interessa e aproveita. No caso concreto, o sujeito passivo.

Outrossim, para fins de comprovação do preço PIC, onde as operações com produtos similares também permitem a formação do preço parâmetro, o contexto da identidade, entre os nomes dos produtos e entre os próprios produtos, pode ser irrelevante quando existe a possibilidade da análise da similaridade dos produtos. Isto porque, pela análise da similaridade pode-se concluir pela própria identidade dos produtos.

Dessa forma, considerando (i) a possibilidade de existência de produtos idênticos com nomes diferentes e (ii) a possibilidade de utilização de produtos similares na formação do preço PIC, a fiscalização, tão logo encontre divergência entre os nomes dos produtos comparados, deve buscar efetuar a análise da similaridade dos produtos. Por outro lado, o sujeito passivo deve fornecer ao fisco todos os elementos que possibilitem identificar, sem margem de dúvida, os casos de divergência entre nomes de produtos idênticos ou, ao menos, apresentar elementos que permitam análise de similaridade nos mesmos casos.

(grifos nossos)

Destarte, indubitável nos autos que os agentes da fiscalização promoveram, apenas e tão somente, a intimação inicial da contribuinte, esta com o mandamento de que ela apresentasse, tão somente, as memórias de cálculo e a documentação utilizada como suporte. A partir do cumprimento, pela contribuinte, desta intimação, foi então desenvolvido o trabalho de análise pelos responsáveis pela diligência fiscal apontada, atingindo, assim, a (suposta) "dúvida" quanto à identidade/similaridade dos produtos por ela utilizados na comparação própria do método PIC.

Diante dessa dúvida, o que se percebe é que os agentes da fiscalização simplesmente passaram a considerar como suficiente a simples diferença de nome ou ainda de quantidade dos produtos apontados, não promovendo, ao revés, qualquer análise qualitativa, laboratorial ou mesmo sensorial em relação aos produtos, e, nesse ponto, sequer promovido a regular intimação da contribuinte para que ela, validamente, pronunciasse-se a respeito das dúvidas apontadas.

Ao assim proceder, com todas as mais respeitosas vênias, incorreram os senhores agentes da fiscalização em efetiva desconformidade com os ditames próprios do devido processo legal e do amplo e irrestrito direito de defesa, sendo então, simplesmente, considerada como “não provada” a diferença entre os produtos apontados, e, com isso, lavrado então o Auto de Infração aqui objurgado.

O art. 59 do Decreto 70.235/72, assim especificamente se apresenta:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

No caso dos presentes autos, a preterição do direito de defesa restou clara, sobretudo porque, conforme se verifica, não tendo sido realizada qualquer análise qualitativa a respeito da natureza própria dos produtos/mercadorias apontados, a indicação pela fiscalização de que não se tratariam de produtos idênticos/similares teria partido, exclusivamente, das informações apresentadas pelas respectivas invoices, decorrendo, apenas e tão somente, da diferença nominalística ali apresentada.

Insista-se nesse ponto: a contribuinte não foi intimada especificamente para comprovar a identidade/similaridade dos produtos considerados nas análises dos agentes fiscais. Estes, por sua vez, partiram tão somente da diferença nominalística verificada nas respectivas invoices, não retirando qualquer modelo para análises, testes e verificações por profissionais competentes e habilitados, e, ainda por cima, em momento algum analisado o laudo por ela então apresentado, onde se destaca, expressamente, a similaridade requerida, atestada pelo indicado INSTITUTO DE PESQUISAS TECNOLÓGICAS (IPT), juntado no anexo aos presentes autos.

Tal procedimento, pelo que se vê, simplesmente desconsidera as específicas regras prevista na própria IN 243/2001, que, por outra via, assim especificamente apresenta as regras a serem consideradas na análise da regularidade da utilização, pela contribuinte, do apontado método PIC:

Art. 8º A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá ser efetuada pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC), definido como a média aritmética ponderada dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes.

Parágrafo único. Por esse método, os preços dos bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, de uma empresa vinculada, serão comparados com os preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares:

I - vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes;

II - adquiridos pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes;

III - em operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não-residentes.

(...)

Art. 28. Para efeito desta Instrução Normativa, dois ou mais bens, em condições de uso na finalidade a que se destinam, serão considerados similares quando, simultaneamente:

I - tiverem a mesma natureza e a mesma função;

II - puderem substituir-se mutuamente, na função a que se destinem;

III - tiverem especificações equivalentes.

Ora, inexistindo intimação específica da contribuinte para a apresentação de outras informações, que não aquelas apresentadas a partir da intimação originalmente encaminhada, não poderia a fiscalização simplesmente considerar como “não comprovada” a identidade/similaridade dos produtos apontados, sobretudo se isso é feito - conforme aqui restou também incontestado -, exclusivamente com base na comparação dos nomes de registros dos produtos constantes nas respectivas invoices.

A desconsideração da identidade/similaridade dos produtos, de fato, poderia ser presumida pelos agentes da fiscalização, mas somente após a regular intimação da contribuinte e da ausência, inadequação ou insuficiência das respostas por ela apresentadas, ou ainda, sendo o caso, a partir de específica e própria análise dos agentes da fiscalização com a comprovação material da inexistência de identidade/similaridade dos produtos apontados.

Ademais, flagrante restou a verificação de que, apesar da específica oposição apresentada pela contribuinte quanto à desconsideração da identidade/similaridade dos produtos apontados pela fiscalização constantes na impugnação apresentada, a douta turma julgadora apontou, em sua conclusão, a definitividade/imutabilidade do pronunciamento fiscal de desconsideração do preço parâmetro utilizado, tornando, pois, absolutamente indiscutíveis as considerações apresentadas pelos senhores agentes fiscais, o que, com a mais respeitosa vênua, afronta diretamente o direito de defesa da contribuinte.

Em face dessas considerações, entendo, no presente caso, como efetivamente inafastável a verificação da completa e total invalidade da atuação dos agentes da fiscalização, sobretudo porque, conforme aqui demonstrado, a desconsideração que fundamenta a atuação, além de partir de bases completamente frágeis (mero nominalismo dos produtos/mercadorias), não decorreu de nenhuma análise material realizada e nem tampouco de ausência de regular resposta de intimação especificamente realizada, verificando-se, ainda, conforme aqui restou demonstrado, a impossibilidade de oposição da contribuinte a respeito de seus termos, o que,

definitivamente, afronta todo o arcabouço jurídico próprio relativo à defesa do cidadão contra o (irregular) exercício do poder estatal.

Nessas circunstâncias, entendo, no presente caso, ser inafastável o reconhecimento da nulidade do lançamento efetivado, devendo assim ser então integralmente desconstituído, nos termos e fundamentos aqui então especificamente apresentados.

Em primeiro lugar, rejeita-se o entendimento de que, na fase inquisitorial do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, possa-se falar em cerceamento do direito de defesa. Quanto a tal aspecto, inclusive, a jurisprudência deste Conselho é mansa e pacífica, senão vejamos:

Acórdão nº 1.402-001.444, de 10/09/2013

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O direito ao contraditório e à ampla defesa é exercido após a instauração da fase litigiosa do processo administrativo fiscal, com a impugnação ao lançamento, não cabendo cogitar-se de cerceamento do direito de defesa no curso da ação fiscal.

Acórdão nº 1.402-001.287, de 05/12/2012

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

No processo administrativo fiscal, é a impugnação que instaura a fase propriamente litigiosa ou processual, não encontrando amparo jurídico a alegação de cerceamento do direito de defesa ou de inobservância ao devido processo legal, durante o procedimento administrativo de fiscalização, que tem caráter meramente inquisitório. A contestação pontual às infrações imputadas a contribuinte demonstra a inoccorrência de vício de cerceamento de defesa.

Acórdão nº 1.102-000.805, de 03/10/2012

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

A fase que antecede o lançamento tributário tem caráter meramente inquisitório, e não reclama seja instaurado o contraditório. Nos termos do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, é a partir da impugnação da exigência que se instaura a fase litigiosa do procedimento.

Acórdão nº 3.402-002.223, de 24/10/2013

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Não há que se cogitar em nulidade do lançamento de ofício quando, no decorrer da fase litigiosa do procedimento administrativo é dada ao contribuinte a possibilidade de exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Além disso, a Turma Julgadora acolheu como razões adicionais de decidir os argumentos constantes na decisão exarada em primeira instância no sentido de que a fiscalizada foi intimada, no início da ação fiscal, a apresentar as memórias de cálculo e a documentação que serviu de lastro para o cálculo do preço parâmetro. E mais, a própria **contribuinte afirmou textualmente que estaria providenciando "...documentos ou laudos dos**

produtos importados do fabricante, para fins de comprovação da similaridade dos produtos”, Resta evidente, pois, que tal resposta, apresentada no curso do procedimento fiscal e em atendimento à intimação anteriormente formalizada, relaciona-se indissociavelmente com o método PIC, o que esvazia por completo o fundamento pelo qual o Ilustre Conselheiro Relator conduziu o seu pronunciamento na direção do acolhimento do cerceamento do direito de defesa, qual seja, pelas suas próprias palavras, *“à total ausência de intimação específica, pela fiscalização, para a apresentação dos motivos e argumentos comprobatórios da identidade/similaridade entre os produtos utilizados na análise”*.

Para a Turma Julgadora, restou claro que os fatos espelhados nos autos não autorizavam o acolhimento da alegação de nulidade do lançamento, divergindo, neste ponto, da respeitável argumentação expendida pelo Ilustre Conselheiro Relator.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Redator Designado