



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.003649/2003-91  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-006.210 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 14 de julho de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** SYNGENTA PROTECAO DE CULTIVOS LTDA.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1998

RECURSO ESPECIAL. DECADÊNCIA. FUNDAMENTO NÃO ATACADO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso especial que não logra demonstrar a necessária divergência jurisprudencial em relação a um dos fundamentos jurídicos autônomos que, isoladamente considerado, já seja apto a motivar a conclusão da decisão recorrida sobre a matéria em debate.

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

Ano-calendário: 1998

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO MAIS FAVORÁVEL.

A utilização do método mais favorável é uma faculdade do contribuinte, e não uma imposição à fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação ao ajuste do produto “Sulfosate Técnico 1998/1998, de R\$4.011,89, para o ano de 1998”, e, no mérito, na parte conhecida, dar-lhe provimento para restabelecer o ajuste relativo ao referido produto. Votaram pelas conclusões, quanto ao mérito, os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

(documento assinado digitalmente)  
Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)  
Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 973/994) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) em face do **Acórdão n.º 1101-00.407** (fls. 762/801), complementado pelo Acórdão n.º **1302-002.870** (fls. 956/971), este último proferido em sede de embargos de declaração, de forma a sanear a parte dispositiva nos seguintes termos:

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, Por unanimidade de votos, I) Relativamente ao principal exigido, por maioria de votos, admitir que o método PRL é aplicável em tese às operações em debate, divergindo os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro; por maioria de votos definir que a autoridade fiscal deve procurar aplicar o método mais favorável à contribuinte, divergindo o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho; por maioria de votos, decidir que, se outro método não foi cogitado pela autoridade fiscal isto é suficiente para cancelar a exigência, divergindo os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que entenderam necessária diligência para aferir se outro método seria mais favorável que o PLC; e, assim **DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir as bases tributáveis decorrentes da alteração do método CPL para PIC, mantida a matéria tributável remanescente (R\$ 305.730,77) não questionada em recurso voluntário.** Fará declaração de voto, nesta parte, a Conselheira Edeli Pereira Bessa; e II) relativamente aos juros de mora aplicados sobre a multa de ofício, por unanimidade de votos afastar a arguição de nulidade da exigência de juros sobre a multa de ofício; por maioria de votos, admitir a apreciação da matéria, divergindo os Conselheiros Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Marcos Vinícius Barros Ottoni; por maioria de votos admitir a aplicação de juros sobre a multa de ofício, vencido o Conselheiro Relator José Ricardo da Silva acompanhado pelo Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni; e, assim **NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nesta parte.** Designada para redigir o voto vencedor, nesta parte, a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Por bem resumir o litígio, transcreve-se a seguir o relatório da decisão ora recorrida:

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 347/395), em síntese, as seguintes irregularidades fiscais:

*A presente fiscalização refere-se ao ano-calendário de 1998, sendo que o ano-calendário de 1997 já fora fiscalizado, tendo sido constituído crédito tributário (IRPJ e CSLL) nos autos do processo n.º 16327.003607/2002-79, conforme Termo de Verificação Parcial (cópia às fls. 85 a 119).*

*Em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, a contribuinte informou que utilizou:*

*Para os ingredientes ativos e outras matérias-primas os métodos PIC — Preços Independentes Comparados (25 mercadorias) e CPL — Custo de Produção mais Lucro (7 mercadorias); e Para 56 produtos importados prontos para revenda, o método PRL — Preço de Revenda menos Lucro.*

*A contribuinte declarou na DIPJ/99 (linha 07, da ficha 10) ajuste decorrente da adoção de métodos de preço de transferência no valor de R\$ 6.689.981,85.*

#### *DO MÉTODO PIC*

*(...)*

*Das apurações efetuadas pela fiscalização*

*A fiscalização apurou divergências (relativas ao "valor devido", de R\$ 3.487.327,91), relacionadas às fls. 357 e 360, nos cálculos dos seguintes produtos: Diquat Ion (Técnico) e Brodifacoum Técnico, apurando novos ajustes (fls. 358, 359, 361 e 362).*

#### *DO MÉTODO CPL*

*Das apurações da empresa*

*A contribuinte, ao apresentar as planilhas de memórias de cálculos para a apuração dos preços de transferência, informou que refez os cálculos, conforme sintetizado às fls. 365.*

*Das constatações da fiscalização*

*A partir das Declarações de Importação (DIs) da contribuinte (obtidas a partir do sistema Siscomex/Aduana), a fiscalização selecionou algumas mercadorias, conforme tabela Mercadorias Selecionadas CPL (fls. 235 a 238).*

*Ficou constatado que as planilhas apresentadas para comprovação não preencheram os requisitos determinados pela legislação vigente, pois o § 2 do artigo 13 da IN SRF n.º 38/97 determina que os custos de produção deverão ser determinados discriminadamente, por componente, com valores e respectivos fornecedores.*

*Das providências a serem adotadas*

*A contribuinte foi intimada (fls. 218 a 223, e 235 a 239) a adotar seguintes providências, sintetizadas à fl. 366:*

*apresentar novas planilhas de apuração dos preços-parâmetro que demonstrem os custos c/c produção no país de origem. Tais custos devem ser comprovados com documentos hábeis e idôneos, podendo ser os utilizados pelo produtor na comprovação de custos para o Fisco do país de origem;*

*na apuração dos preços praticados, não devem ser deduzidas as parcelas dos juros decorrentes dos ajustes referentes aos prazos de pagamento.*

*Das providências adotadas pela empresa*

*Para os produtos selecionados pela fiscalização, informou que apresentara planilhas auditadas no quais estavam fora do padrão estabelecido pelas brasileiras (fl. 253).*

*Acrescentou, ainda, que os produtos não possuíam vendas para terceiros. Para o produto Sulphosate apresentara faturas que justificavam o preço praticado em 1997.*

*Das apurações efetuadas pela fiscaliza*

*Não tendo sido comprovados os custos de produção das mercadorias selecionadas (TMSC, Stabilizer, PMG e Sulfosate) e considerando, ainda, que a metodologia empregada pela empresa não encontra amparo na legislação vigente (custos auditados*

no exterior), a fiscalização adotou, para a apuração dos preços-parâmetro, o método PIC, descaracterizando o método CPL.

Os preços dos ingredientes ativos, adquiridos de pessoas vinculadas, foram apurados considerando-se as quantidades e valores correspondentes a todas as operações de compra praticadas durante o ano-calendário de 1998, conforme determinado pelo artigo 11 da IN SRF nº 38/97 (preço médio ponderado praticado).

Como o preço-parâmetro será comparado com aquele registrado em custos, computado pela empresa em conta de resultado (preço médio ponderado praticado), foram consideradas como passíveis de ajuste as quantidades informadas pela contribuinte nas suas apurações (quantidade consumida).

Na apuração dos preços-parâmetro observou-se o seguinte.

Para o ingrediente ativo Sulfotase, conforme informações da própria empresa, no ano-calendário de 1997, foram apresentadas faturas comerciais, de vendas da exportadora a terceiros independentes, que comprovariam o preço praticado. Desse modo, a fiscalização utilizou a mesma documentação, anexada ao processo 16327.003607/2002-79, já mencionado.

Quanto aos outros ingredientes ativos, uma das preocupações da fiscalização foi encontrar produtos que pudessem ser comparados aos importados pela contribuinte, principalmente quanto as características técnicas e qualidade, ou, ainda, encontrar os mesmos ingredientes ativos.

A fiscalização apresenta, à fl. 370, tabela resumo dos documentos técnicos e fiscais de vendas da exportadora para terceiros independentes (Sulfotase) e os coletados nas pesquisas efetuadas (PMG). Para os produtos TMS e Stabilizer, não foram encontradas empresas independentes que importaram mercadoria idêntica ou similar.

A fiscalização, às fls. 370 a 379, esclarece e apura novos ajustes (método PIC), para os produtos Sulfotase (R\$ 4.011,89) e PMG (R\$ 1.263.692,56).

Considerando que para os demais produtos não foram encontrados bens idênticos ou similares, a fiscalização admite os ajustes inicialmente apurados e declarados na DIPJ/99.

#### DAS MATÉRIAS PRIMAS IMPORTADAS NO ANO-CALENDÁRIO DE 1997 - PIC

As operações de importação de matérias primas efetuadas pela contribuinte no ano-calendário de 1997 já foram objeto de verificação pela fiscalização (processo nº 16327.003607/2002-79), tendo sido verificado excesso de custos relativos aos produtos Glifosato (PMG) e Diquat Ion.

Na apuração do ano-calendário de 1997, das quantidades de cada matéria-prima importada naquele ano, foram segregadas as quantidades que ficaram em estoque em 31/12/97.

Adotando esse procedimento, a fiscalização apurou as quantidades exatas que geraram o excesso de custo, computado nos resultados da empresa no ano-calendário de 1997, decorrente da diferença dos preços comparados.

Por outro lado, as quantidades segregadas, daquelas matérias primas cujos preços praticados foram superiores aos preços-parâmetro apurados, geraram, no ano-calendário de 1998, um valor resultante do excesso do custo computado nos resultados da empresa.

Desse modo, a fiscalização apurou os ajustes ao lucro real e à base de cálculo da CSLL a serem efetuados em decorrência do saldo das matérias primas importadas pela contribuinte no ano-calendário de 1997 (fls. 382 a 390), conforme a seguir sintetizado (fl. 390):

Mercadoria	Valor devido (R\$)
------------	--------------------

<i>Diquat Ion</i>	305.730,77
<i>Glifosato (PMG)</i>	477.416,49
<i>TOTAL</i>	783.147,26

*DO MÉTODO PRL*

*Intimada, a empresa informou que, para 56 mercadorias, utilizou o método PRL.*

*Foram analisadas todas as apurações, verificando-se que estavam corretas.*

*DA DIFERENÇA APURADA PELA FISCALIZAÇÃO*

*A fiscalização apurou a diferença tributável (ajuste ao lucro real e a base de cálculo da CSLL) de R\$ 1.735.360,62.*

Irresignada, a contribuinte apresentou tempestiva impugnação de fls. 413/441, cujo teor é sintetizado a seguir:

(...)

*- a autoridade fiscal, em razão de exercer uma atividade vinculada, também não cogitou a aplicação do método PRL nas circunstâncias, em razão da vedação imposta pela IN SRF n.º 38/97, a qual não encontra guarida na Lei n.º 9.430/96;*

(...)

*- o uso de informações originadas de fonte com acesso restrito, permitido apenas às autoridades fiscais é indevido e inapropriado. Ao admitir-se tal prática, restaria ferido o princípio da segurança jurídica, porque seria impossível aos contribuintes prever métodos eficazes de controle e cumprimento das obrigações fiscais;*

*- o Termo de Verificação desqualificou integralmente a aplicação do método CPL para os produtos em que a autoridade fiscal obteve outro método para apuração, sob a alegação de que preencheram os requisitos determinados pela legislação vigente. Entenda-se: não foi aceito o laudo de reputada empresa internacional de auditoria, tendo a fiscalização, então, utilizado o método PIC;*

*- observe-se a falta de coerência da autoridade fiscal ao desqualificar a aplicação do método CPL. Embora aplicando o método PIC para apenas 2 dos 7 produtos que a impugnante declarou ter calculado, manteve, nas mesmas condições, de forma inapropriada, as demais diferenças de preços que resultaram da aplicação de um método desqualificado, considerado impróprio para formar um preço-parâmetro comparável;*

*- para a obtenção das informações necessárias para a apuração dos preços-parâmetro através do método PIC, a fiscalização pesquisou produtos similares, localizando apenas informações para o produto N-(Phosphononethyl) Glycine-PMG-Glifosato, importado pela Agritec, e para o produto Diquat Ion, cujo processo de importação é da Syngenta do Reino Unido para a Austrália;*

(...)

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

(...)

Em sessão de 26 de janeiro de 2011, a Turma Julgadora deu provimento parcial ao recurso voluntário por intermédio do referido Acórdão n.º **1101-00.407** (fls. 762/801).

Notificada da decisão de segunda instância, a PGFN opôs embargos de declaração (fls. 805/807), evidenciando contradição na parte dispositiva do *decisum*.

Os embargos foram admitidos (fls. 937/939), tendo sido o vício em questão sanado por meio do Acórdão n.º **1302-002.870** (fls. 956/971).

Em seguida a Fazenda Nacional interpôs o recurso especial (fls. 973/994), tendo sido este admitido nos seguintes termos (fls. 1.039/1.045):

(...)

Em seu Recurso Especial, a PGFN alega que inexistente previsão legal que obrigue a fiscalização a apurar o preço-parâmetro com base nos três métodos e adotar aquele mais benéfico ao contribuinte. Que o disposto no §4º, art. 18, da Lei n.º 9.430/96, não é imposição à fiscalização, mas uma garantia do contribuinte. Que, portanto, a divergência jurisprudencial é sobre a **interpretação do art. 18 da Lei n.º 9.430/96**.

Para isso, apresenta como paradigma o Acórdão n.º 105-17.103, proferido pela Quinta Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes em 26/06/2008, processo 16327.003607/2002-79, não reformado posteriormente, referente ao IRPJ do ano-calendário de 1997, do mesmo contribuinte, através do qual o colegiado negou provimento ao Recurso Voluntário. Abaixo, trechos da ementa relacionados à matéria:

(...)

*PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA – MÉTODO CPL – CUSTOS MÉDIOS – Relatório elaborado por empresa de auditoria independente que meramente valida as planilhas de custos apresentadas pela fiscalizada não se enquadra no conceito de "pesquisas efetuadas por empresa ou instituição de notório conhecimento técnico ou publicações técnicas, em que se especifiquem o setor, o período, as empresas pesquisadas e a margem encontrada, bem como identifiquem, por empresa, os dados coletados e trabalhados" a que se refere o art. 21 da Lei n.º 9.430/1996, para fins de determinação dos custos médios a serem utilizados na aplicação do método CPL.*

(...)

O voto vencido esclareceu que para oito mercadorias o contribuinte utilizou o método CPL. A fiscalização identificou que ela não havia cumprido os requisitos da IN SRF n.º 38/1997, que determinava que os custos de produção deviam ser demonstrados discriminadamente, por componente, valores e fornecedores.

A empresa alegou que, devido a normas de segurança da empresa, a composição do produto ao nível de componente e fornecedor não poderia ser demonstrada. Para suprir a falta da informação, anexou planilhas de custos validadas por empresa de auditoria independente. A Fiscalização entendeu que não restava atendida a exigência da IN. Portanto, não poderia ser aplicado o método CPL, adotando, para fins de substituição, o método PIC.

O voto vencido decidiu que, segundo o art. 21 da Lei n.º 9.430/1996, os custos de produção, para fins de aplicação do CPL podem ser amparados por dados apresentados por instituição de notório conhecimento técnico, não havendo, a princípio, razão para desconsideração dos referidos dados na composição do método. Ao contrário, segundo o parágrafo 3º do art. 21, os dados apresentados pelo contribuinte somente poderiam ser desqualificados quando considerados inidôneos ou inconsistentes, fundamentos não utilizados pela Fiscalização. Além disso, argumentou que foi definida a utilização do PIC em substituição do CPL sem se cotejar a utilização do PRL, de plano desconsiderado.

O voto vencedor informou que, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do litígio, surgiu divergência em relação ao voto do relator, que levou a conclusão diversa com relação ao ajuste com base no método CPL.

Esclareceu que a maioria do colegiado entendeu que o relatório elaborado por empresa de auditoria independente não se enquadrava na dicção do art. 21 da Lei n.º 9.430/1996 e, por conseguinte, havia sido corretamente rejeitado pelo Fisco.

Ainda, que houve também divergência quanto ao entendimento do relator de que, ao rejeitar o método CPL, deveria o Fisco buscar o método menos gravoso ao contribuinte. A maioria do colegiado concordou que havia sido correta a utilização do método PIC, com as informações de que dispunha a fiscalização, não se impondo, necessariamente, o cotejamento com o método PRL. Assim, negou provimento ao Recurso Voluntário.

No Recurso Especial, a PGFN alega que a divergência está no fato de que, diversamente do acórdão recorrido, o acórdão paradigma apresentado manteve integralmente a autuação por entender que a fiscalização agiu corretamente ao aplicar o método PIC em substituição ao CPL, sem a necessidade de cotejamento com o método PRL.

Como dito anteriormente, acórdão recorrido e paradigma dizem respeito ao cálculo do preço de transferência do mesmo contribuinte, o paradigma no ano de 1997, o recorrido no ano de 1998. Em ambos o contribuinte questionou o fato da desconsideração do método CPL ter levado ao cálculo pelo método PIC, e não ao método PRL, a ele mais favorável.

O recorrido decidiu que tinha razão o contribuinte. Que a fiscalização deveria sim utilizar o método mais benéfico. E que o fato de não tê-lo cogitado era suficiente para cancelar a exigência. Já o paradigma decidiu que não se impunha o cotejamento com o método PRL. Caracteriza-se, portanto, a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

Cabe observar que há outras discussões tratadas nas duas decisões, que influenciam o resultado de cada julgamento. No acórdão recorrido, sobre a legalidade da IN SRF n.º 38/1997, que proibia a utilização do método PRL no caso concreto. No paradigma, sobre a interpretação do art. 21 da Lei n.º 9.430/1996, se autorizava ou não a utilização do método CPL descartado pela fiscalização. Mas essas discussões não comprometem a divergência, de fato existente, sobre a necessidade ou não da fiscalização testar todos os métodos possíveis e optar pelo mais benéfico ao contribuinte.

Assim, concluem-se atendidos os pressupostos de admissibilidade da matéria **interpretação do art. 18 da Lei n.º 9.430/96**. Proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Chamada a se manifestar, a contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 1.013/1.016) e, em seguida, recurso especial (fls. 1.063/1.074). Ambos foram rejeitados em conformidade com os despachos de fls. 1.053/1.055 e 1.094/1.102, respectivamente.

Houve apresentação de Agravo (1.112/1.121), tendo sido este inadmitido (fls. 1.150/1/156).

Também ofereceu contrarrazões (fls. 1.020/1.036). Não questiona o conhecimento recursal e, no mérito, pede pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator

### Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

E antes de analisar o seu conhecimento, é importante delimitar seu exato objeto.

Conforme esclarecido no Acórdão de embargos (fls. 956/971):

Quanto ao método do **Custo de Produção Mais Lucro CPL**, a Fiscalização selecionou mercadorias (vide Termo de Constatação e Intimação n.º 2/2003, fls. 236 e seguintes) e intimou a Empresa para apresentar novas planilhas e comprovar o custo de produção no país de origem. A Empresa informou que "apresentara planilhas auditadas no exterior, as quais estavam fora dos padrões estabelecidos pelas autoridades brasileiras".

A Fiscalização, então, descaracterizou o método CPL e adotou o PIC, por não terem sido comprovados os custos das mercadorias selecionadas e, ainda, por que a metodologia adotada pela Empresa não encontra amparo na legislação vigente (custos auditados no exterior). O fundamento foi o parágrafo único do artigo 39 da IN n.º 38/97:

*Art. 39. A empresa submetida a procedimentos de fiscalização deverá fornecer aos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional AFTN, 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, observado o disposto nos arts. 33 a 35.*

*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 AFTN encarregados da verificação poderão determiná-lo com base em outros documentos de que dispuser, aplicando um dos métodos referidos nesta Seção.(grifei)*

Assim, a Fiscalização adotou o método dos Preços Independentes Comparados PIC, buscando, com base no artigo 6º, inciso III da IN n.º 38/97, para cada bem importado, um bem similar ou idêntico, comercializado entre pessoas jurídicas não vinculadas. Foram encontrados ajustes em relação: à Sulfosate Técnico (R\$4.011,89, fl. 393); à N(Phosphomethyl) Glycemi PMG Glifosato, comparado a preço praticado pela empresa AGRITEC (R\$1.263.692,56)

Em relação às aquisições de 1997 a comporem ajuste em 1998, foram calculados os seguintes ajustes: Diquat Técnico (ion) (R\$305.730,77); N(Phosphomethyl) Clycemi PMG-Glifosato (R\$477.416,49).

À folha 406, a autoridade administrativa responsável pelo procedimento fiscal informa:

*Como já mencionado, todas as informações técnicas apresentadas no subitem 5. Das Apurações Efetuadas Pela Fiscalização e da Metodologia Empregada, do item B. DO MÉTODO DO CUSTO DE PRODUÇÃO MAIS LUCRO CPL, deste Termo de Verificação Final, devem ser consideradas para as mercadorias importadas em 1997, cujos ajustes estão sendo efetuados em 1998.*

*Do mesmo modo, as informações fiscais ali prestadas também devem ser consideradas.*

*Toda a documentação produzida nesta fiscalização, para o ano calendário de 1997, está anexada nas fls. 51/83, do Anexo I.*

Este item está registrado na folha 387, e trata da descaracterização do método CPL e da adoção do método PIC. Portanto, os valores relativos a compras de 1997 que compõem os ajustes de 1998 também dizem respeito à descaracterização do método CPL, e totalizam R\$783.147,26 (fl. 410).

Assim, nos termos do que está registrado no TVF, foram os seguintes os ajustes em relação à desqualificação do método CPL e adoção do PIC foi de:

- a) Sulfosate Técnico 1998/1998.....R\$4.011,89;
- b) N(Phosphomethyl) Clycemi PMG Glifosato 1998/1998 .....R\$1.263.692,56;
- c) Diquat Técnico (ion) 1997/1998.....R\$305.730,77; e
- d) N(Phosphomethyl) Clycemi PMG-Glifosato 1997/1998.....R\$477.416,49.

Assim, o ajuste total da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em função da descaracterização do método CPL e adoção do método PIC foi de R\$2.050.851,71.

(...)

O voto condutor do acórdão embargado foi vencido apenas na parte que trata da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. Na parte em que prevaleceu, deu provimento ao Recurso Voluntário.

Em sua fundamentação, o I. Relator entende que não há vedação ao emprego do método PRL na Lei que disciplina a matéria, mas apenas na instrução normativa, que, nesse ponto, inova sem poderes para tanto. Por outro lado, entende que a utilização como preço-parâmetro da única importação de produto semelhante operada com a China, país conhecido por industrializar produtos muito semelhantes aos de outros países, mas inferiores em qualidade, também contribui com a tese do Recorrente.

Além de tudo isso, foi aplicado pelo Brasil direito *antidumping* no percentual de 35,8% para a importação do produto PMGGlifosato importado da China que, mesmo se referindo a período diverso, reafirma a conduta irregular nessa operação.

Considerando esses fatores, o I. Relator pugna pela incorreta descaracterização do CPL e pela necessidade, caso houvesse a descaracterização, da comparação entre os outros dois métodos, incluído o PRL, adotando-se o mais favorável à Contribuinte.

O entendimento do I. Relator, portanto, considerando que o ajuste da base de cálculo dos dois tributos (IRPJ e CSLL) é de R\$1.735.360,62 (item 3.fl. 413) e que os valores relativos à desconsideração do método CPL para o método PIC alcançam o montante de R\$2.050.851,71, é da dar provimento ao Recurso Voluntário.

Cabe o registro, consignado na declaração de voto da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, e por mim conferido no processo relativo ao lançamento do ano de 1997 (16327.003607/2002-79, fl. 267) que, embora esteja claro no TVF que a desconsideração do método CPL e todas as considerações a respeito devem ser aplicadas a todos os ajustes de aquisições realizadas em 1997 de produtos consumidos em 1998, em verdade, o método adotado pela Empresa para o produto Diquat Técnico (ion) foi originalmente o PIC, pelo que, o valor de R\$305.730,77 não estaria incluído no *decisum*. Todavia, este fato não altera a procedência total do Recurso Voluntário, na medida em que o valor afastado remanescente ainda é maior do que o valor adicionado às bases de cálculo do IRPJ e CSLL (1.745.120,94 e R\$1.735.360,62, respectivamente).

Percebe-se, pois, que a desqualificação do método CPL, e consequente adoção do PIC, ensejaram os seguintes ajustes (adições) de ofício:

- (i) Sulfosate Técnico 1998/1998.....R\$4.011,89;
- (ii) N(Phosphomethyl) Clycemi PMG Glifosato 1998/1998.....R\$1.263.692,56; e
- (iii) N(Phosphomethyl) Clycemi PMG-Glifosato 1997/1998.....R\$477.416,49.

No recurso voluntário, a contribuinte questionou os ajustes com base em argumentos comuns a todos eles, quais sejam: a) indevida desconsideração do método CPL, tendo em vista que a documentação apresentada (laudo com os custos no exterior auditados) seria suficiente; b) da necessidade de adoção do método mais benéfico e indevida restrição à aplicação do PRL; e c) nulidades na adoção de parâmetros de comparação para aplicação do método PIC diante da (c.i) utilização de informações obtidas no SISCOMEX; (c.ii) utilização de informações concedidas sob intimação por terceiro concorrente, mas que opera em condições de mercado absolutamente diferentes da RECORRENTE; e (c.iii) adoção como parâmetros de preços de produtos diversos dos comercializados pela RECORRENTE.

Nesse último ponto, a contribuinte se dirige especificamente em relação à mercadoria PMG-Glifosato, argumentando ainda que *a empresa "Agritec Indústria Brasileira de Herbicidas" (doravante AGRITEC) opera com produtos importados da China, não possui notoriedade de mercado e estava sendo investigada pela prática de dumping.*

Submetidos os autos a julgamento, a Turma Julgadora *a quo* afastou os três ajustes com base nos seguintes argumentos constantes do voto do Relator (vencedor nessa matéria):

(...)

Entendo que o art. 18 estabeleceu que os custos dos bens importados serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos três métodos ali previstos, incluindo-se aí o PRL. Não existe qualquer restrição utilização desse método, nem no caput, tampouco no inciso II.

Além disso, o parágrafo 4º do mesmo artigo prevê que, se a pessoa jurídica utilizar mais de um dos métodos ali descritos, será considerado dedutível o custo de maior valor, ou seja, aquele método que for mais favorável, em qualquer um deles (PRL, PIC ou CPL). A lei não restringiu a utilização de qualquer um dos métodos, tampouco qualquer situação em que um deles poderia ou não ser aplicado.

Com a devida vênia, discordo da decisão recorrida no que se refere a “*preços de revenda de bens ou direitos*” ao afirmar que haveria o limite apenas a bens adquiridos e revendidos no mesmo estado em que foram adquiridos para a utilização do método PRL. Para que houvesse tal limitação, a própria lei deveria ter determinado a exceção de não utilização do método. Isto não ocorreu, de forma que a descrição abrangente do caput, que prevê a aplicação de qualquer um dos métodos, não foi limitada em qualquer disposição do mesmo artigo, e de nenhum outro da mesma norma legal, tampouco foi, posteriormente, revogado.

(...)

Sendo a instrução normativa uma norma secundária e não uma lei, não tinha força bastante para alterar o dispositivo previsto na Lei 9430/96, e modificar o comando desta, cuja definição deu-se por meio de ato normativo. Faz-se necessário ressaltar que não se pode dizer que o ato normativo teve por fundamento a interpretação daquele comando legal, pois, ao tentar complementar aquele dispositivo legal, criou nova hipótese de incidência para tributar os produtos importados ao não acatar o sistema PRL em determinadas situações não previstas na lei.

O Artigo 150 da Constituição Federal prevê, em seu inciso I, que nenhum tributo poderá ser exigido ou aumentado sem que lei o estabeleça. Tal mandamento delimita uma condição essencial no sentido de que, em matéria tributária, somente a lei pode criar ou mesmo aumentar um tributo. Para que seja criado ou mesmo aumentado um tributo, imprescindível a sua previsão em lei, e mais, que esta se encontre inserida nos princípios constitucionais tributários.

O Código Tributário Nacional, reproduzindo a garantia constitucional da reserva de lei na instituição de tributos, estabelece a definição do fato gerador e da base de cálculo da obrigação principal entre os aspectos da tributação, os quais somente podem ser constituídos por meio de lei (artigo 97, incisos III e IV). Desse modo, a instrução normativa inovou indevidamente, ao pretender criar um fato gerador não previsto na Lei no 9.430/96 e também ao modificar parcialmente aquele dispositivo legal.

Se mais não bastasse, a única importação de produto semelhante para estabelecer o preço parâmetro encontrada pela fiscalização originou-se da China, enquanto que o produto que originou o presente auto de infração, cujo preço foi impugnado pela fiscalização foi importado da Suíça.

Sobre o assunto, cabe transcrever os sábios ensinamentos do mestre Luis Eduardo Shoueri expostos em sua obra "Preço de Transferência no Direito Tributário Brasileiro", Dialética, 2006:

*Não basta que dois produtos sejam concorrentes no mercado, se lhes falta identidade física, de qualidade ou de reputação: não se trata de produto idêntico.*

...

*Entre os fatores a serem considerados para determinar se as mercadorias são similares, incluem-se a sua qualidade, reputação comercial e a existência de uma marca comercial.*

*Essencial na seleção de produtos idênticos ou similares são a marca, qualidade e reputação comercial. Tais requisitos aparecem em ambos os casos...*

*Também na indústria ética farmacêutica encontra-se fenômeno semelhante, desta vez versando sobre os produtos genéricos...*

*A aparente identidade logo se desfaz quando se considera que, de regra, o produto original e o "genérico" não oferecem ao consumidor idêntica prestação: no primeiro, conta o consumidor com serviços oferecidos pelo fabricante, que, dentre outros, inclui informações sobre contra-indicações e efeitos colaterais observados pelo fabricante...*

*O mais relevante, entretanto, é a própria reputação comercial, que pode ser constatada pelo fato que, de regra, é possível encontrar-se em farmácias produtos originais e "genéricos", notando-se que se vendem os primeiros normalmente, apesar de apresentarem-se com os "genéricos", muito mais baratos...*

Aliás, como destacado pela recorrente, e atestado pela fiscalização, a comparação se deu com produtos importados da China, país conhecido por industrializar produtos muito semelhantes aos de outros países, mas relevantemente inferiores em qualidade e preço, tendo em vista a prática de política fiscal, trabalhista e, principalmente de propriedade industrial duramente criticada em todo o mundo.

Outra particularidade levantada pela recorrente, que não foi levada em conta pela turma julgadora, mas que considero de grande importância para o deslinde da presente questão, diz respeito a ocorrência de *dumping* em relação ao produto PMG-Glifosato importado da China. Por meio da Resolução Camex nº 5, de 07/02/2003, a Câmara de Comércio Exterior encerrou a investigação e chegou a conclusão da ocorrência de *dumping*, tendo determinado a aplicação de direito antidumping sobre as importações oriundas da República Popular da China, conforme consta da Internet no endereço "[www.mdic.gov.br/arquivo/legislacao/rescamex/2003/rescamex005.pdf](http://www.mdic.gov.br/arquivo/legislacao/rescamex/2003/rescamex005.pdf) ", cuja conclusão encontra-se abaixo transcrita:

*"6— DA CONCLUSÃO FINAL*

*Considerando-se determinada a existência da prática de dumping nas exportações de glifosato nas suas diversas formas (ácido, sais e formulado) e graus de concentração originárias da República Popular da China, para o Brasil, e de dano causado à indústria doméstica resultante de tal prática, propôs-se a aplicação de direito antidumping, com base na subcotação corrigida encontrada, de 35,8%, com o fim exclusivo de neutralizar os efeitos danosos à indústria doméstica, advindos das importações objeto da prática de dumping."*

Ainda que a investigação por parte da Câmara de Comércio Exterior tenha ocorrido em ano-calendário diverso do período fiscalizado, constata-se que a prática irregular nas importações do produto efetivamente ocorreu e que os preços constantes naquelas transações não se prestam para servir de parâmetro para a apuração do efetivo preço de transferência.

Nessas condições, não vejo como manter a presente exigência fiscal.

Como se vê, a decisão recorrida afastou os 3 (três) ajustes por um *argumento em comum*, qual seja, o de que caberia ao fisco apurar o melhor método, inclusive levando em conta o PRL, que foi considerado aplicável nessa situação fática.

Além disso, e especificamente em relação ao produto *PMG-Glifosato*, verifica-se que o *decisum* adotou outros 2 (dois) fundamentos para afastar os ajustes decorrentes do PIC sobre este *item*. São eles: **(i)** o de que a aplicação deste método, com base em uma única importação proveniente da China, restaria comprometeria por falta de identidade ou similaridade do bem importado; e **(ii)** o de que restou demonstrado que a própria China já teria sido considerada praticante de "dumping" em relação ao próprio produto *PMG-Glifosato*.

É certo que essa decisão foi objeto de embargos de declaração opostos pela PGFN, mas estes visaram exclusivamente o saneamento da parte dispositiva do acórdão, não havendo nenhum questionamento das premissas que se valeu o voto condutor, notadamente em relação às distintas origens dos ajustes referentes ao produto *PMG-Glifosato* (de 1998 - R\$1.263.692,56 e 1997/1998 - R\$477.416,49).

Apesar do Relator não ter tratado de cada ajuste de forma individualizada, fato é que a I. Conselheira Edeli Pereira Bessa assim procedeu quando da motivação de sua divergência em declaração de voto que encontra-se integrada ao acórdão recorrido e que ora transcrevo:

Quanto ao segundo ajuste que integra as diferenças verificadas no estoque existente ao final de 1997, e compõe o montante autuado de R\$ 783.147,26, trata-se de apuração relativa à mercadoria *Glifosato (PMG)*, que totalizou ajuste de R\$ 477.416,49, resultante da multiplicação da quantidade importada em 1997, mas não consumida naquele ano, de 298.917,600, pela diferença de R\$ 1,60, apurada entre o preço praticado de R\$ 9,03 e o preço parâmetro de R\$ 7,43 (fl. 389). Tais preços, porém, foram determinados na revisão dos ajustes decorrentes do método CPL, aplicado pela contribuinte em 1997, e ali também desconsiderado para adoção do método PIC, motivo pelo qual lhe são aplicáveis os demais argumentos dirigidos contra a mesma desconsideração, praticada em 1998.

Observo porém, que na apreciação desta matéria, relativamente à exigência pertinente ao ano-calendário 1997, a contribuinte não teve sucesso em sua argumentação, decidindo a 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O acórdão n.º 105-17103 trouxe as seguintes ementas pertinentes a esta matéria:

(...)

Naquele julgamento, restaram vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira (Relator) e Leonardo Henrique M. de Oliveira que, à semelhança do I. Relator nestes autos, davam provimento parcial ao recurso voluntário para afastar o ajuste em relação ao CPL. Do voto vencedor redigido pelo Conselheiro Waldir Veiga Rocha, extraio:

*Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa, exclusivamente com relação ao ajuste decorrente de preços de transferência com base no método CPL (Custo de Produção mais Lucro).*

*O relator se manifestou no sentido de que "segundo o indigitado art. 21 da Lei n.º 9.430/96, os custos de produção, para fins c/c aplicação do CPL, podem ser amparados por dados apresentados por instituição de notório conhecimento técnico, não havendo, a princípio, razão para desconsideração dos referidos dados na composição do método". Esses dados consistiriam no relatório de fls. 357/358, elaborado por empresa de auditoria independente —KPMG— validando as planilhas de custos anteriormente apresentadas pela empresa fiscalizada.*

*A maioria do colegiado divergiu desse posicionamento, por entender que esse relatório elaborado por empresa de auditoria independente não se enquadra na dicção do art. 21 da Lei n.º 9.430/1996, a seguir transcrito e, por conseguinte, foram corretamente rejeitados pelo Fisco.*

Art. 21. Os custos e preços médios a que se referem os arts. 18 e 19 deverão ser apurados com base em:

II- pesquisas efetuadas por empresa ou instituição de notório conhecimento técnico ou publicações técnicas, em que se especifiquem o setor, o período, as empresas pesquisadas e a margem encontrada, bem como identifiquem, por empresa, os dados coletados e trabalhados.

*Houve também divergência quanto ao entendimento do relator de que, ao rejeitar o método CPL, deveria o Fisco buscar o método menos gravoso ao contribuinte. A maioria do colegiado concordou que, no caso, foi correta a utilização do método PIC, com as informações de que dispunha a fiscalização, não se impondo, necessariamente, o cotejamento com o método PRL.*

*Pelo exposto, a decisão do colegiado é por negar provimento integralmente ao recurso voluntário.*

E, de fato, os argumentos adotados pela autoridade julgadora de 1ª instância, naqueles autos, parecem-me suficientes para sustentar, também, o presente lançamento:

(...)

Faço um parêntese para esclarecer algumas especificidades do procedimento fiscal relativo ao ano-calendário 1998, no qual a autoridade lançadora concluiu pela revisão dos ajustes com base no método CPL relativamente às seguintes mercadorias, e nos seguintes valores:

(...)

De fato, do ajuste total de R\$ 6.689.951,85 computado na DIPJ do ano-calendário 1998, R\$ 78.091,97 decorreu da aplicação do método CPL relativamente às 7 (sete) mercadorias citadas (ingredientes ativos e outras matérias primas).

Todavia, já em resposta ao primeiro questionamento fiscal acerca dos cálculos adotados para apuração daquele valor (R\$ 78.091,97), a contribuinte informou que refez os cálculos (fls. 187), apurando novo ajuste em 11/03/2002.

A autoridade lançadora, então, identificou as mercadorias importadas de pessoas vinculadas em montante igual ou superior a R\$ 200.000,00 (fls. 235/238) — aí restringido a análise às mercadorias *Stabilizer, Sulfosate Técnico, TMSC e PMG* — e, apreciando estes dados e as informações fornecidas pela empresa em 11/03/2002, concluiu que as planilhas apresentadas não preenchiam os requisitos para se prestarem como prova, pois não discriminava os custos de produção *por componente, valores e respectivos fornecedores*.

Intimada a regularizar as deficiências constatadas (fl. 218/223), depois de lhe concedida prorrogação de prazo de atendimento em 45 (quarenta e cinco) dias (fls. 245/248) a empresa apenas afirmou, em 30/06/2003, que *foram apresentadas planilhas auditadas 770 exterior, porém, fora do padrão pré-estabelecido pelas autoridades brasileiras* (fls. 253), acrescentando que *os produtos não possuem vendas para terceiros em 1998 e que o produto Sulphosate apresentava faturas que justificam o preço praticado em 1997*.

Por oportuno destaco que nenhum parecer de auditoria acompanha as referidas planilhas, e somente pode-se cogitar de sua autoria pela expressão *kping* contida no canto superior esquerdo do seu Anexo III, denominado *Revisão dos preps de transferência — Operações realizadas em 1998* (fls. 192/198).

Eventualmente o *laudo elaborado por empresa de notório conhecimento técnico* produzido pela *Deloitte Touche Tohmatsu*, referido no recurso voluntário, seria o documento do qual foram extraídas as páginas 199/202 destes autos, que trazem como título *Relatório de Vendas por Produto Agrícola/S.Pública/Biocidas/Resinas — Ano 1998 — 17/05/99*, e como conteúdo relação de produtos associados a *volume, valor de mercadoria, valor de tributos, para determinar seu preço unitário em reais*. Mas as informações nele contidas apresentam correlação com os produtos relativamente aos quais a contribuinte adotou o método PRL, cujos ajustes foram aceitos pelo Fisco.

Não vejo, portanto, como adotar outra conclusão que não aquela expressa pela maioria dos Conselheiros da 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (acórdão n.º 105-17-103, antes citado), no sentido de que tais documentos não observam as exigências da Lei IV 9.430/96:

(...)

Aliás, parece-me que sequer houve a apresentação de documento que pudesse ser classificado como tal, para assim se cogitar de um procedimento especial, como previsto no §3º acima transcrito, para sua desqualificação, como aventado na defesa. Em verdade, como bem destacado na decisão recorrida, a própria contribuinte assim reconheceu, ao declarar a 253, que "*Para os produtos constantes da tabela acima foram apresentadas planilhas auditadas no exterior, porém, fora do padrão pré-estabelecido pelas autoridades brasileiras*" (grifei).

Desta forma, concluindo que não foram comprovados os custos de produção das mercadorias selecionadas — *TMSC, Stabilizer, PMG e Sulfosate* —, e desconsiderada a planilha apresentada pela empresa, a Fiscalização adotou o método PIC para apuração dos preços parâmetros, mas não pôde executá-lo relativamente aos ingredientes ativos *TMSC* e *Stabilizer*, razão pela qual admitiu, os valores inicialmente apurados e declarados pela empresa na Declaração de Imposto de Renda — Pessoa Jurídica do ano-calendário 1998/exercício de 1999.

(...)

De toda sorte, admitindo correta a desqualificação parcial dos ajustes procedida pela Fiscalização, somente vejo a necessidade de ainda acrescentar que relativamente ao ajuste de R\$ 4.011,89 referente ao ingrediente ativo *Sulfosate*, a autoridade fiscal valeu-se das faturas comerciais, de vendas da exportadora para terceiros independentes, fazendo os ajustes pertinentes para transportar suas informações do ano-calendário 1997 para o ano-calendário 1998, sem comparar as operações realizadas pela empresa autuada com informações de operações com produtos similares.

Logo, os argumentos pertinentes à utilização de informações obtidas no SISCOMEX e de informações concedidas sob intimação por terceiro concorrente, bem como a adoção, como parâmetros, de pregos de produtos diversos dos comercializados pela recorrente somente têm aplicação no ajuste de R\$ 1.263.692,56, relativo ao ingrediente ativo *PMG*. E, relativamente a ele, prossigo na reprodução do que decidido pela autoridade julgadora de 1ª instância, nos autos do processo administrativo nº 16327.003607/2002-79:

*Já para o produto PMG foi encontrada a empresa Agritec Indústria Brasileira de Herbicidas Ltda., CNPJ 51.059.9790/0001-01. Desta forma, com base na análise das características dos produtos químicos importados para a produção de herbicidas restou caracterizada a similaridade entre o produto importado pela Sygenta Proteção de Cultivos Ltda. e o produto importado pela Agritec Indústria Brasileira de Herbicidas Ltda., conforme a definição constante do art. 26 da Instrução Normativa SRF le 38/1997.*

(...)

*Observe-se que não existe dispositivo legal que vede a aplicação das pesquisas efetuadas no SISCOMEX e, conseqüentemente, os dados oferecidos por terceiro contribuinte. Trata-se de tuna interpretação feita por parte da doutrina pátria, que não necessariamente deve ser observada pela Secretaria da Receita Federal.*

*Ademais, mesmo se admitindo ulna certa dificuldade para apuração do preço-parâmetro com base no método PIC, este não é de todo impossível. Cumpre observar que o ponto de partida da fiscalização foi a identificação dos importadores de produtos idênticos ou similares, através do "site" da ANVISA (de consulta livre) e não o SISCOMEX conforme afirma a impugnante. Este sistema de uso restrito da SRF foi utilizado apenas para identificar dentre as empresas pesquisadas, quais realizaram importações dos produtos em tela no ano-calendário de 1997.*

(...)

*Alega que a empresa Agritec Indústria Brasileira de Herbicidas Ltda. é de pequeno porte, que importa pequenas quantidades, que não é líder de mercado e que a autuada importa 20 vezes mais.*

*Estes argumentos não são capazes de demonstrar a improcedência dos autos de infração, visto que parece razoável acreditar que a autuada, por ser uma empresa de maior porte, como afirma em sua defesa, tem maior força para negociar a compra de mercadorias em condições mais favoráveis, já que o faz em escala muito maior. É provável, a nosso ver, que os argumentos apresentados sejam indicadores de benefícios da empresa, ou seja, o prep unitário pago pela autuada pode ter sido menor que o da empresa Agritec Indústria Brasileira de Herbicidas Ltda. em função de o volume comprado ser muito superior, fato que, em regra, faz reduzir o preço imposto pelo fornecedor.*

*Aduz ainda que a Agritec Indústria Brasileira de Herbicidas Ltda. não pode ser considerada tuna empresa típica do setor de produção de agro tóxicos do qual o produto é importado é um componente, devido ao fato de não ter sido apresentado seu nome na relação das empresas habilitadas a manusear os referidos produtos pelo Ministério da Saúde, o que pode ser evidenciado e constatado nas fis. 6 a 19.*

*Com o devido respeito, a premissa descrita acima pela contribuinte não conduz obrigatoriamente á conclusão firmada, isto é, o silogismo pretendido é muito duvidoso. O fato da empresa Agritec Indústria Brasileira de Herbicidas Ltda. Estar ou não habilitada pelo Ministério da Saúde não nos permite inferir, a favor ou contra seu raciocínio, que os custos c/c importação do produto são maiores ou menores.*

*Outro silogismo muito duvidoso é alegar que COMO todas as importações foram realizadas por meio de empresas chinesas e húngaras, todas as operações da empresa Agritec Indústria Brasileira de Herbicidas Ltda. são atípicas. É uma frágil presunção pensar que todas as empresas chinesas e húngaras comercializam seus produtos por meio de atos que configurem a prática de "dumping".*

*Quanto as eventuais particularidades das operações de importações da Agritec Indústria Brasileira de Herbicidas Ltda., cabe destacar que a autoridade fiscal teve o cuidado de questionar, por meio das intimações de fls. 27 a 29, a existência de situações que configurassem as operações de importação como atípicas.*

*Em verdade, é imensa a quantidade de situações teóricas que podem caracterizar a atipicidade de uma eventual operação de importação escolhida para efeitos de comparação de preços de compra. A contribuinte, por sua vez, não acostou aos autos qualquer documentação que comprovasse setts argumentos, muito menos ofereceu pesquisas, publicações técnicas ou relatórios oficiais que demonstrassem que seus preços de importação estão próximos ao praticado no mercado.*

*Por fim, em relação ao indigitado processo administrativo MDIC/SECEX-RJ 52100-008067/2001-57, cabe frisar que teve início no ano de 2001, conquanto as importações analisadas se referem ao ano-calendário de 1997. Assim sendo, resta impossível assegurar que ambos tratam de idêntico período temporal. Outrossim, a simples existência c/c procedimento administrativo de investigação de prática de "dumping" não confere certeza aos argumentos da contribuinte, quanto atipicidade das operações de importações ora analisadas. Seria igualmente improcedente afirmar que a impugnante, pela simples abertura de procedimento de auditoria fiscal, poderia ser considerada sonegadora, ou responsável pela prática de qualquer ilícito fiscal.*

*Em resumo, com apenas os argumentos e os documentos apresentados pela contribuinte é impossível comprovar a ilegalidade ou a falta de razoabilidade das autuações.*

(...)

Por todo o exposto, também não vejo reparos aos ajustes decorrentes da revisão dos procedimentos da contribuinte vinculados ao método CPL, razão pela qual entendo que o crédito tributário deveria ser mantido na íntegra.

Nesse contexto, a PGFN interpôs o recurso especial, invocando como *paradigma* justamente o Acórdão n.º 105-17.103, citado na declaração de voto em questão. Nas palavras da Recorrente:

(...)

Diversamente do acórdão recorrido, o acórdão paradigma manteve integralmente a autuação por entender que a fiscalização agiu corretamente ao aplicar o método PIC, em substituição ao CPL, sem a necessidade de cotejamento com o método PLR.

Evidente, pois, a divergência jurisprudencial acerca da interpretação do art. 18 da Lei n.º 9.430/96.

(...)

No caso em análise, diante da rejeição por motivos legais do método de ajuste escolhido pelo contribuinte, que elaborou incorretamente os cálculos do preço-parâmetro, a fiscalização descaracterizou os cálculos dos ajustes efetuados pelo método CPL e escolheu outro método (o PIC) para a apuração dos ajustes correspondentes.

Dessarte, o acórdão recorrido entendeu que a autoridade fiscal deveria ter adotado o método PLR, por considerar o mais benéfico ao contribuinte.

Ocorre que, inexistente previsão legal que obrigue a fiscalização a apurar o preço-parâmetro com base nos três métodos e adotar aquele mais benéfico ao contribuinte.

(...)

Assim, diante dos fundamentos expostos e da jurisprudência uniforme neste conselho, merece reforma o acórdão recorrido.

## V. PEDIDO

Diante do exposto, a **União (Fazenda Nacional)** requer seja conhecido e provido o presente recurso especial, para reformar o acórdão recorrido, mantendo-se o lançamento em sua integralidade.

Pois bem.

Conforme visto, o acórdão ora recorrido, em um primeiro momento, afastou os três ajustes sob a premissa de que, considerando a possibilidade de aplicação do PRL, deveria a autoridade tributária ter apurado o melhor método antes de se valer do PIC. O *paradigma*, por sua vez, afastou a necessidade do fisco de apurar o melhor método, conforme atesta a sua ementa: *rejeitado por motivos legais o método de ajuste escolhido pelo contribuinte, pode o Fisco utilizar qualquer outro método previsto em lei, não havendo a necessidade de garantir que se trata do menos gravoso.*

A divergência, portanto, realmente poderia abarcar todo o ajuste decorrente da “desqualificação” do CPL, não fosse, é certo, um “detalhe” da maior relevância: para o produto *PMG-Glifosato*, o acórdão recorrido afastou o PIC por outro *fundamento autônomo* (qual seja, a impossibilidade de comparação com importação da China, país este considerado praticante de *dumping* em relação a este próprio produto), mas este fundamento, diga-se, não foi atacado, o que prejudica o conhecimento recursal nesse particular.

De fato, analisando o conteúdo do recurso especial com as decisões ora cotejadas, o único ponto em comum que revela entendimento divergente diz respeito ao ajuste, de R\$4.011,89, do produto Sulfosate Técnico no ano de 1998, este sim que foi cancelado exclusivamente com base na tese de que caberia ao fisco apurar o melhor método.

Dessa forma, conheço do recurso especial apenas com relação ao ajuste *Sulfosate Técnico 1998/1998*, de R\$4.011,89, para o ano de 1998.

### **Mérito**

O ajuste decorrente das regras de preços de transferências na importação consiste em técnica para encontrar, por presunção legal, um valor máximo de dedutibilidade para o preço de importação firmado com empresa vinculada no exterior, a fim de evitar transferências indevidas de lucros ou manipulação de preços.

Assim, quando o preço praticado é superior ao preço parâmetro – e o preço parâmetro varia de método para método – a lei não permite a dedução integral do valor praticado, devendo a diferença ser adicionada para fins fiscais.

Mais precisamente, dispõe o artigo 18, da Lei nº 9.430/96, que:

Art. 18. - Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:

(...)

Esse mesmo artigo, após definir os métodos para o cálculo, estabelece nos seus parágrafos quarto e quinto que:

§ 4º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 5º Se os valores apurados segundo os métodos mencionados neste artigo forem superiores ao de aquisição, constante dos respectivos documentos, a dedutibilidade fica limitada ao montante deste último.

Quando a norma usa o signo “utilização”, evidentemente ela pressupõe “possibilidade de utilização”, afinal o contribuinte deve optar, em 31/12, por apenas um método para cada bem, serviço ou direito que esteja sujeito ao controle em questão.

Vale dizer, como na prática não é possível utilizar dois métodos (em sentido literal) numa mesma importação, a legislação faculta ao contribuinte, diante de mais de um método aplicável, apresentar um segundo cálculo e exercer a opção por aquele que potencialmente lhe traga menor ônus econômico.

Tendo isso em vista, e na hipótese de desqualificação jurídica do método inicialmente eleito, cabe ao contribuinte apresentar cálculo alternativo, devendo o fisco “apenas” investiga-lo. Daí o presente julgador já ter votado diversas vezes no sentido de que *a utilização do método mais favorável é uma faculdade do contribuinte, e não uma imposição à fiscalização*<sup>1</sup>.

Feitas essas considerações, entendo que o acórdão recorrido merece reforma.

### **Conclusão**

Pelo exposto, conheço parcialmente do recurso especial da PGFN e, na parte conhecida, dou-lhe provimento, para restabelecer o ajuste relativo ao produto *Sulfosate Técnico 1998/1998*, de R\$4.011,89, para o ano de 1998.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

---

<sup>1</sup> Vide, por exemplo, Acórdãos de minha relatoria 1201-001.651 e 1201-000.652.